GENERALINĖS ADVOKATĖS CHRISTINE STIX-HACKL IŠVADA, pateikta 2006 m. balandžio 27 d. [1]

I — Įžanga

1. Ši byla yra susijusi su Protokolo dėl Europos Bendrijų privilegijų ir imunitetų [2] nuostatos, t. y. 3 straipsnio, susijusio su atleidimu nuo tiesioginių ir netiesioginių mokesčių, kurį Teisingumo Teismas iki šiol aiškino tik kelis kartus [3], aiškinimu.

2. *Cour d'appel de Bruxelles* pateiktų prejudicinių klausimų pagrindas yra ginčas tarp Europos Bendrijos, atstovaujamos Komisijos, ir Belgijos valstybės dėl atleidimo nuo mokesčio turinio ir apimties pagal Protokolo 3 straipsnį. Komisijos nuomone, ši nuostata draudžia tokį apmokestinimą kaip pagrindinėje byloje, kuomet mokestis turi būti sumokėtas priėmus sprendimą dėl priteisimo sumokėti pinigų sumas ar nustatyti sumas vertybiniais popieriais ir šio mokesčio dydis priklauso nuo atitinkamos priteistos ar nustatytos sumos.

II — Teisinis pagrindas

A — *Bendrijos teisės aktai*

3. EB 291 straipsnyje nustatyta, kad valstybių narių teritorijoje Bendrija protokole nustatytomis sąlygomis naudojasi privilegijomis ir imunitetais, kurie yra būtini jos uždaviniams atlikti.

4. Protokolo 3 straipsnyje numatyta:

„Bendrijos, jų turtas, pajamos ir kita nuosavybė yra atleidžiami nuo visų tiesioginių mokesčių.

1 — Originalo kalba: vokiečių.

2 — 1965 m. balandžio 8 d. Protokolas (OL L 152, 1967, p. 13, toliau – Protokolas).

3 — 1966 m. kovo 28 d. Sprendimas *AGF Belgium* (C-191/94, Rink. p. I-1859); 2005 m. gruodžio 8 d. Sprendimas *EZB prieš Vokietiją* (C-220/03, Rink. p. I-10595), susijęs su Protokolo 3 straipsniu tik netiesiogiai. Žr. Teisingumo Teismo nagrinėjamą bylą *Komisija prieš Belgiją* (C-437/04).

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.

Negali būti atleidžiama nuo mokesčių ir rinkliavų, kurie yra tik atlygis už visuomeninės naudos paslaugas.“ (Pataisytas vertimas)

B — *Nacionalinės teisės aktai*

5. *Code des droits d'enregistrement* (toliau – Žyminio mokesčio kodeksas) 142 straipsnyje numatyta:

„Nustatomas 3 % mokestis nuo bet kurioje srityje priimtų teismų sprendimų, kuriais nuspręsta dėl galutinio, laikino, pagrindinio, papildomo ar sąlyginio sumų priteisimo arba sumų nustatymo vertybiniais popieriais, įskaitant teisminės institucijos sprendimus dėl tų pačių sumų ir vertybinių popierių paskirstymo kreditorių reikalavimams patenkinti tvarkos. Tuo atveju, kai priteisiama sumokėti sumas ar nustatomos sumos vertybiniais popieriais, mokestis turi būti apskaičiuojamas iš esmės remiantis bendra to paties asmens atžvilgiu priteista ar nustatyta suma, neatsižvelgiant į delspinigius, kurių dydžio nenurodė teismas, ir bylinėjimosi išlaidas, o nustačius kreditorių reikalavimų patenkinimo tvarką – remiantis bendra kreditorių paskirstyta suma.“

6. 35 straipsnio 3 dalyje (pakeistoje 1989 m. gruodžio 22 d. Įstatymu) numatyta:

„Mokesčių prievolė iš teismų sprendimų, susijusių su priteisimu, sumų nustatymu ar kreditorių reikalavimų patenkinimo tvarkos nustatymu, atsiranda:

1) atsakovams paskelbtame sprendime, susijusiame su priteisimu, sumų nustatymu ar kreditorių reikalavimų patenkinimo tvarkos nustatymu, kiekvienam nurodytai sumokėti proporcingai daliai, o tuo atveju, kai nurodyta mokėti solidariai, – atsakovams solidariai;

2) ieškovams paskelbtame sprendime, susijusiame su priteisimu, sumų nustatymu ar kreditorių reikalavimų patenkinimo tvarkos nustatymu, kiekvienam priteistai proporcingai daliai, tačiau neviršijant pusės pinigų ar vertybinių popierių sumos, kurią gaus kiekvienas iš jų.

<...>

Mokesčiai ir prireikus baudos sumokami per mėnesį nuo dienos, kai žyminio mokesčio administratorius registruotu paštu išsiunčia laišką su reikalavimu sumokėti mokesčius."

III — Faktinės aplinkybės, procesas ir prejudiciniai klausimai

7. Vykdant 1993 m. tarp Komisijos ir akcinės bendrovės MCFE sudarytą sutartį, kilo ginčas, dėl kurio buvo kreiptasi į Briuselio pirmosios instancijos teismą. 1994 m. sausio 25 d. Sprendimu šis teismas priteisė akcinei bendrovei MCFE iš Komisijos laikiną 269 589 ekiu, t. y. 10 845 935 BEF sumą ir dar priskaičiavo delspinigius bei priteisė bylinėjimosi išlaidas.

8. 1994 m. vasario 24 d. laišku mokesčių administratorius (devintasis skyrius) nurodė Komisijai sumokėti mokėtiną 325 470 BEF žyminį mokestį (3 % nuo 10 849 000 BEF). 1995 m. rugpjūčio 2 d. Komisija buvo dar kartą paraginta sumokėti minėtą sumą, taip pat 32 500 BEF baudą už vėlavimą sumokėti. Ši bauda vėliau padidinta iki 38 000 BEF.

9. 1996 m. sausio 15 d. mokesčių administratorius Komisijos atžvilgiu priėmė vykdomąjį reikalavimą dėl sumokėjimo. Šiuo vykdomuoju reikalavimu dėl sumokėjimo nurodyta išieškoti 325 470 BEF žyminį mokestį, taip pat 70 500 BEF baudą už vėlavimą sumokėti ir delspinigius bei išlaidas.

10. 1996 m. sausio 19 d. registruotu laišku Komisija per savo advokatą informavo, kad ji atsisako mokėti minėtus mokesčius, ir nurodė, kad remiantis Protokolo 3 straipsniu ji atleista nuo žyminio mokesčio bei bendrai nuo visų netiesioginių mokesčių. Šį klausimą nagrinėjusi aukštesnioji kompetentinga nacionalinė institucija 1996 m. sausio 25 d. atsakė, kad žyminis mokestis turi būti laikomas ne mokesčiu už vartojimui skirtas prekes, bet atlygiu už visuomeninės naudos paslaugas.

11. 1997 m. balandžio 28 d. laišku Komisijos advokatui buvo pranešta, kad ginčijamas vykdomasis reikalavimas dėl sumokėjimo patvirtintas 1997 m. balandžio 18 d. priimtu ministro sprendimu.

12. 1997 m. liepos 15 d. Europos Bendrija, atstovaujama Komisijos, dėl 1996 m. sausio 15 d. mokesčių administratoriaus išduoto, 1996 m. sausio 19 d. pripažinto vykdytinu ir 1996 m. sausio 30 d. pristatyto vykdytino reikalavimo sumokėti pateikė skundą Briuselio pirmosios instancijos teismui.

13. Teismas pripažino skundą priimtinu, bet nepagrįstu. Jis konstatavo, kad žyminis mokestis yra netiesioginis mokestis (tai nėra ginčijama), ir nusprendė, kad jis nepatenka į minėto Protokolo 3 straipsnio pirmąją pastraipą, pagal kurią numatytas bendras atleidimas nuo tiesioginių mokesčių, ir tiesioginiams mokesčiams taip pat netaikomas antrojoje pastraipoje numatytas atleidimas nuo mokesčio, kuris aiškiai nustato, jog netiesioginiai ir apyvartos mokesčiai turi būti įtraukti į kainą. Šiuo atveju žyminis mokestis, pirmosios instancijos teismo nuomone, neįeina į kainą, mokėtiną už akcinės bendrovės MCFE paslaugas, nes žyminis mokestis nenumatytas sutartyje, bet kyla iš sprendimo dėl priteisimo. Be to, šis teismas nurodė, kad nebūtina pateikti Teisingumo Teismui prejudicinių klausimų, susijusių su Protokolo 3 straipsnio antrosios pastraipos aiškinimu.

14. 2001 m. rugsėjo 14 d. Europos Bendrija pateikė apeliacinį skundą dėl šio sprendimo.

15. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad Europos Bendrija ir Belgijos valstybė laikosi priešingų nuomonių dėl Protokolo dėl Europos Bendrijų privilegijų ir imunitetų 3 straipsnio antrosios ir trečiosios pastraipų aiškinimo.

16. Priešingai Belgijos nuomonei, pagal kurią aiškinant Protokolą „nekyla jokia pagrįsta abejonė dėl to, kad žyminis mokestis nepatenka į Protokolo 3 straipsnio antrosios pastraipos taikymo sritį <...>“, todėl nėra būtina užduoti prejudicinį klausimą, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodė, kad tarptautinės sutartys ir susitarimai turi būti aiškinami, net jeigu jie yra aiškūs.

17. *Cour d'appel* nurodo, kad Teisingumo Teismas sprendime *AGF Belgium* sąlygas, susijusias su netiesioginių mokesčių ir rinkliavų taikymu, aiškino plačiai ir neapsiribojo 3 straipsnio antrosios pastraipos formuluote. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas taip pat mano, kad tai pagrindžia Vienos konvencijos dėl sutarčių teisės 31 straipsnio 1 dalis, pagal kurią „sutartis <...> turi būti aiškinama atsižvelgiant į jos tikslus“.

18. Šiomis aplinkybėmis *Cour d'appel* nusprendė pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar Protokolo dėl Europos Bendrijų privilegijų ir imunitetų 3 straipsnio antroji pastraipa, nurodanti, kad valstybių narių vyriausybės imasi atitinkamų priemonių, jog nebūtų taikomi arba kompensuojami netiesioginiai ar apyvartos mokesčiai, turi būti aiškinama taip, kad į jos taikymo sritį patenka surinktas proporcinis mokestis už teismų spren-

dimus visose srityse, susijusius su priteisimu arba pinigų sumų ar sumų vertybiniais popieriais nustatymu?

2. Ar Protokolo dėl Europos Bendrijų privilegijų ir imunitetų 3 straipsnio trečioji pastraipa, nurodanti, kad negali būti atleidžiama nuo mokesčių už visuomeninės naudos paslaugas, turi būti aiškinama taip, kad pasibaigus procesui pralaimėjusiai šaliai, kuriai priteista sumokėti tam tikrą sumą, nustatytas mokestis yra tik atlygis už visuomeninės naudos paslaugas?"

IV — Prejudicinių klausimų nagrinėjimas

19. Pirmuoju prejudiciniu klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės nori sužinoti, ar ginčijamas žyminis mokestis patenka į Protokolo 3 straipsnio antrosios pastraipos taikymo sritį tiek, kiek tai susiję su tiesioginiais mokesčiais. Antrasis klausimas susijęs su galimu žyminio mokesčio priskyrimu atlygiui už visuomeninės naudos paslaugas Protokolo 3 straipsnio trečiosios pastraipos prasme.

20. Jeigu šiuo atveju nagrinėjamas mokestis patektų į Protokolo 3 straipsnio trečiosios pastraipos taikymo sritį, jo atžvilgiu nebūtų taikomas galimas atleidimas nuo mokesčio Protokolo 3 straipsnio antrosios pastraipos prasme, tad šios nuostatos nereikėtų aiškinti. Taigi pirmiausia reikia atsakyti į antrąjį prejudicinį klausimą.

A — *Dėl antrojo prejudicinio klausimo*

1. Pagrindiniai šalių argumentai

21. *Belgijos* nuomone, žyminiu mokesčiu yra apmokama už visuomeninės naudos paslaugas, todėl šiuo atveju negali būti taikomas Protokolo 3 straipsnio trečiojoje pastraipoje numatytas atleidimas. *Komisija*, kaip ir Briuselio pirmosios instancijos teismas, laikosi priešingos nuomonės, nes, jų manymu, tai yra mokestis, skirtas padengti bendras viešųjų institucijų išlaidas.

2. Teisinis vertinimas

22. Teisingumo Teismas byloje *AGF Belgium*[4] pirmą kartą turėjo galimybę išnagri-

4 — Minėtas 3 išnašoje.

nėti apmokėjimo sąvoką Protokolo 3 straipsnio trečiosios pastraipos prasme. Jis pirmiausia pažymėjo, kad Protokolo 3 straipsnio trečioji pastraipa leidžia atskirų valstybių narių nacionalinėje teisėje atskirti mokestį, skirtą padengti bendras viešųjų institucijų sąnaudas, ir rinkliavą, kuri yra atlygis už konkrečią paslaugą.

23. Teisingumo Teismas šiuo klausimu nurodė:

„Pati atlygio už konkrečią paslaugą sąvoka leidžia manyti, kad ši paslauga teikiama ar bent jau gali būti teikiama tiems, kurie moka šį mokestį. Todėl mokestis gali būti laikomas atlygiu už visuomeninės naudos paslaugą Protokolo 3 straipsnio trečiosios pastraipos prasme tiek, kiek šios paslaugos teikiamos ar bent jau gali būti teikiamos tiems, kurie moka šį mokestį.“ [5]

24. Atsižvelgiant į nagrinėjamą žyminį mokestį konstatuotina, kad mokestis už pasinaudojimą Belgijos teisminės institucijos suteiktomis paslaugomis turi būti sumokamas būtent skelbiant nuosprendį arba jį paskelbus, jog nekiltų abejonių dėl pasinaudojimo paslaugomis, priešingai nei byloje *AGF Belgium*.

25. Atlygis už paslaugas nukrypti leidžiančios nuostatos pagal Protokolo 3 straipsnio trečiąją pastraipą prasme logiškai reiškia ne tik pasinaudojimą paslaugomis ar galimybę jomis pasinaudoti, bet taip pat, kad sumokėti pinigai bus panaudoti šiam tikslui. Teisingumo Teismas byloje *AGF Belgium* nenagrinėjo klausimo dėl lėšų panaudojimo, nes tuo metu tai nebuvo aktualu: minėta byla susijusi su draudimo išmokų, skirtų skirtingų visuomeninės naudos institucijų finansavimui, apmokestinimu papildomu mokesčiu, nors papildomo mokesčio sumokėjimas nėra pagrįstas paslaugų teikimu.

26. Tačiau šiuo atveju sumokėto žyminio mokesčio pagrindu gautų lėšų panaudojimas turėtų vaidinti lemiamą reikšmę, kaip jau pripažino Briuselio pirmosios instancijos teismas.

27. Generalinis advokatas F. G. Jacobs savo išvadoje, pateiktoje byloje *AGF Belgium* [6], nurodė, kad lemiamas skirtumas tarp mokesčio ir atlygio už visuomeninės naudos paslaugą yra tas, jog „mokestis <...> yra mokėjimas valstybei, skirtas finansuoti bend-

5 — Ten pat, 26 punktas.

6 — 1996 m. vasario 15 d. Išvada (byloje C-191/94, sprendimas minėtas 3 išnašoje, 31 punktas).

ras viešąsias išlaidas“, todėl „nauda, kurią tokių išlaidų pagrindu gauna atskiri mokesčių mokėtojai <...> nėra proporcinga jų sumokėtiems mokėjimams“, o „atlygis <...> priešingai yra kaina, mokama už konkrečias paslaugas. Atlygis ir gauta nauda yra tiesiogiai susiję.“

28. Šį tiesioginio ryšio tarp paslaugos ir jos finansavimo kriterijų Teisingumo Teismas taikė kitomis aplinkybėmis, būtent aiškindamas ankstesnę Protokolo dėl pareigūnų imunitetų 13 straipsniui nuostatą – Protokolo dėl Europos Bendrijų privilegijų ir imunitetų 12 straipsnį [7]. Tuomet dėl Bendrijų pareigūno buvo keliamas klausimas, ar mokestis už mokslą pagal Nyderlandų teisę patenka į numatytą atleidimą nuo nacionalinių mokesčių. Teisingumo Teismas nusprendė, kad rinkliava arba mokestis, koks yra nagrinėjamas mokestis už mokslą, kurie yra atlygis už konkrečią viešosios institucijos paslaugą, nėra mokestis minėtos nuostatos prasme, nes juo apmokestinami tik neprivalomas mokslas.

29. Generalinis advokatas F. G. Jacobs jau minėtoje išvadoje, susijusioje su byla *AGF Belgium* [8] nurodė, kad tiesioginio ryšio kriterijaus taikymas yra suderinamas su Teisingumo Teismo praktika kitose srityse, „ypač su jo sprendimais, susijusiais su Bendrijos pridėtinės vertės mokesčio direktyvų aiškinimu [9]“.

30. Taip pat Teisingumo Teismo praktika, susijusi su Direktyvos 69/335/EEB aiškinimu [10], patvirtina šią nuostatą: Direktyvos 69/335 pagrindu buvo įvestas kapitalo mokestis, nors jos 10 ir 11 straipsniai draudžia apmokestinti kitais mokesčiais direktyvoje nurodytus sandorius ir kapitalo bendroves, išskyrus „rinkliavas ir panašius mokėjimus“ (Direktyvos 69/335 12 straipsnio 1 dalies e punktas). Teisingumo Teismo praktika [11] dėl atitinkamų mokesčių, t. y. mokesčių, kurie tariamai priklauso nuo suteiktų paslaugų sąnaudų dydžio, „atlygintinio pobūdžio“ yra plati, be to, Teisingumo Teismas nustatė daug kriterijų atskirti draudžiamas rinkliavas nuo leistinų rinkliavų ir panašių mokėjimų. Remiantis šia nusistovėjusia praktika „mokestis, didėjantis tiesiogiai ir be apribojimų proporcingai nuo nominalaus dydžio <...>

7 — 1968 m. vasario 8 d. Sprendimas *van Leeuwen* (32/67, Rink. p. 63).

8 — Išvada minėta 6 išnašoje, 33 punktas.

9 — Šiuo klausimu jis nurodo 1988 m. kovo 8 d. Sprendimą *Apple and Pear Development Council* (102/86, Rink. p. 1443), susijusį su privaloma naryste (mokama) institucijoje, atsakingoje už Anglijoje ir Velse auginamų obuolių ir kriaušių pardavimo skatinimą bei kokybės gerinimą. Teisingumo Teismas nusprendė, kad ši veikla nėra „paslauga <...> už atlygį“ Šeštosios PVM direktyvos 2 straipsnio prasme, nes nėra tiesioginio ryšio tarp sumos dydžio ir atskiro gamintojo gaunamos naudos.

10 — 1969 m. liepos 17 d. Tarybos direktyva 69/335/EEB dėl netiesioginių mokesčių, taikomų kapitalui pritraukti (OL L 249, p. 25).

11 — Žr., pavyzdžiui, 1993 m. balandžio 20 d. Sprendimą *Ponete Carni* ir *Cispadana Costruzioni* (C-71/91 ir C-178/91, Rink. p. I-1915); 1997 m. gruodžio 2 d. Sprendimą *Fantask ir kt.* (C-188/95, Rink. p. I-6783); 1999 m. rugsėjo 29 d. Sprendimą *Modelo I* (C-56/98, Rink. p. I-6427); 2000 m. rugsėjo 21 d. Sprendimą *Modelo II* (C-19/99, Rink. p. I-7213); 2001 m. birželio 21 d. Sprendimą *SONAE* (C-206/99, Rink. p. I-4679) ir 2002 m. rugsėjo 10 d. Sprendimą *Prisco ir CASER* (C-216/99 ir C-222/99, Rink. p. I-6761).

dėl paties savo pobūdžio negali būti laikomas rinkliava ir panašiu mokėjimu direktyvos prasme. Net jei tam tikrais atvejais gali egzistuoti ryšys tarp suteiktos paslaugos sudėtingumo ir pasirašyto kapitalo dydžio, tokio mokesčio dydis paprastai nėra susijęs su konkrečiomis administracinėmis išlaidoms už suteiktą paslaugą“ [12].

31. Panašu, kad tokia nuostata gali būti pritaikyta ir šioje byloje: pagal šiuo atveju nagrinėjamą nacionalinės teisės aktą žyminis mokestis apskaičiuojamas proporcingai priteistai sumai. Nors ši suma tam tikromis aplinkybėmis [13] gali atitikti ginčo piniginę išraišką, ji nenurodo faktinio teisinių klausimų sudėtingumo priimant atitinkamą sprendimą. Taigi juo labiau akivaizdu, kad nagrinėjamas mokestis nemokamas tais atvejais, kai nėra priimtas sprendimas dėl priteisimo, kaip antai atmetus ieškinį, nors teisminės institucijos ir suteikia paslaugą. Remiantis minėta Teisingumo Teismo praktika, susijusia su Direktyvos 69/335 12 straipsniu, šiuo atveju reikia daryti išvadą, kad pats mokesčio apskaičiavimo būdas, t. y. kai jis apskaičiuojamas proporcingai priteistai sumai, parodo, kad mokestis nėra atlygis už suteiktą paslaugą.

32. Neatsižvelgiant į tai, taip pat reikia konstatuoti, kad šiuo atveju nėra būtino ryšio tarp gautos paslaugos ir jos finansavimo, nes iš nagrinėjamo žyminio mokesčio gautos lėšos nėra skirtos konkrečiam tikslui. Lėšos iš atitinkamo mokesčio priskiriamos į bendrą valstybės biudžetą ir nėra skirtos finansuoti Belgijos teisingumo institucijų.

33. Todėl į antrąjį prejudicinį klausimą reikia atsakyti, kad Protokolo 3 straipsnio trečioji pastraipa turi būti aiškinama taip, jog pasibaigus procesui pralaimėjusiai šaliai, kuriai priteista sumokėti tam tikrą pinigų sumą, nustatytas mokestis nėra atlygis už visuomeninės naudos paslaugas.

B — *Dėl pirmojo prejudicinio klausimo*

1. Pagrindiniai šalių argumentai

34. Komisija mano, kad Žyminio mokesčio kodekso 142 straipsnis numato mokestį, kuris prieštarauja atleidimui nuo mokesčio pagal Protokolo 3 straipsnio antrąją pastraipą.

12 — 2000 m. rugsėjo 26 d. Sprendimas *IGI* (C-134/99, Rink. p. I-7717, 31 punktas), kuriame cituojamas sprendimas *Fantask ir kt.* (C-188/95, minėtas 11 išnašoje, 31 punktas). Taip pat žr. 2002 m. sausio 24 d. Sprendimą *SANOE Turismo* (C-45/00, OL C 109, p. 15) ir 2002 m. kovo 21 d. Sprendimą *Gründerzentrum-Betrieb-GmbH* (C-264/00, Rink. p. I-3333).

13 — <...> tiek, kiek ieškiniai yra visiškai priimtini.

35. Komisijos nuomone, remiantis Vienos konvencija, Protokolas turi būti aiškinamas atsižvelgiant į jo tikslą ir prasmę. Šiuo atveju Protokolo 3 straipsnio antrosios pastraipos formuluotė apima Bendrijos naudojimui perkamą kilnojamąjį ir nekilnojamąjį turtą, o Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad tai apima bet kokio pobūdžio pirkinius, įskaitant pasinaudojimą paslaugomis; tai reiškia, kad pažodinis aiškinimas yra negalimas.

36. Pažymėtina, kad Protokolo leidėjai siekė atleisti Bendrijas, jų turtą, pajamas ir kitą nuosavybę nuo tiesioginių arba netiesioginių mokesčių, rinkliavų ar muitų nacionaliniu lygmeniu.

37. Komisija savo nuomonę pagrindžia ekonominiu aspektu ir nurodo, kad žyminis mokestis šiuo atžvilgiu yra elementas, įtraukiamas į kainą, kurią akcinė bendrovė MCFE gauna už suteiktas paslaugas, todėl tai tikrai yra netiesioginis mokestis (iš tiesų į Bendrijos mokėtiną kainą įskaičiuotas mokestis) Protokolo 3 straipsnio antrosios pastraipos prasme. Komisijos nuomone, tai pagrindžiama taip pat ir tuo, kad iš Bendrijos gali būti priteista sumokėti tam tikrą sumą tik dėl turto pirkimo-pardavimo sutarties vykdymo arba paslaugos suteikimo. Kitoje srityje nacionalinis teismas negali priteisti iš Bendrijos tokio mokėjimo, nes tai yra išimtinė Teisingumo Teismo jurisdikcija.

38. Taigi žyminis mokestis visuomet įtraukiamas į turto ir paslaugų, kuriuos Bendrija gali įsigyti savo oficialiam naudojimui, kainą ir patenka į Protokolo 3 straipsnio antrojoje pastraipoje numatytą taikymo sritį.

39. Tačiau Belgijos vyriausybė mano, kad žyminis mokestis, remiantis Žyminio mokesčio kodekso 142 straipsniu, nėra mokestis, kuris įtraukiamas į turto arba paslaugų kainą, o tai būtų sąlyga taikyti atleidimą nuo mokesčio, bet, kaip teisingai nusprendė Briuselio pirmosios instancijos teismas, tai mokestis, kurio pagrindas yra nepalankus teismo sprendimas. Protokolo 3 straipsnio antrojoje pastraipoje esanti nuoroda į „didesnės vertės pirkinius“ leidžia manyti, kad atleidimas nuo mokesčio pagal šią nuostatą nėra bendro pobūdžio. Bet kuriuo atveju reikia konstatuoti, kad žyminis mokestis neturi būti mokamas tais atvejais, kai Bendrija perka pirkinius savo oficialiam naudojimui; atvirkščiai, jis mokamas tais atvejais, kai priteisiama mokėti sumas dėl sutartinių įsipareigojimų neįvykdymo arba netinkamo įvykdymo.

40. Italijos vyriausybė iš esmės sutinka su Belgijos vyriausybės nuomone ir pareiškia esanti prieš Protokolo 3 straipsnio antrojoje pastraipoje numatyto atleidimo nuo netiesioginių mokesčių aiškinimo išplėtimą, nes, jos nuomone, ši nuostata yra aiški tiek atsižvelgiant į jos formuluotę, tiek į prasmę ir tikslą.

2. Teisinis vertinimas

41. Pirmiausia reikia pažymėti, kad žyminio mokesčio kvalifikavimas kaip tiesioginio mokesčio šiuo atveju neginčytinas ir kad šalys pagrindinėje byloje nesutaria dėl Protokolo 3 straipsnio antrosios pastraipos aiškinimo. Vis dėlto toks kvalifikavimas nė kiek ne mažiau atrodo vertas nagrinėjimo tiek, kiek tiesioginis mokestis apibrėžiamas kaip mokestis, kuris tiesiogiai renkamas iš asmens, kuriam tenka jo ekonominė našta [14].

42. Tačiau plačiau klausimas dėl žyminio mokesčio kvalifikavimo nebus nagrinėjamas, nes nacionalinis teismas „turi įvertinti reikalingumą kreiptis su prašymu priimti prejudicinį sprendimą tam, kad galėtų priimti sprendimą, bei Teisingumo Teismui pateikiamų klausimų tinkamumą“ [15].

43. Protokolo 3 straipsnio antroji pastraipa bet kuriuo atveju yra susijusi ne tik su netiesioginiais mokesčiais, bet ir su „netiesioginiais bei apyvartos mokesčiais, įtrauktais į kilnojamojo ir nekilnojamojo turto kainą“.

44. Palyginti su besąlyginiu atleidimu nuo tiesioginių mokesčių pagal Protokolo 3 straipsnio pirmąją pastraipą, atleidimo nuo netiesioginių mokesčių pagal Protokolo 3 straipsnio antrąją pastraipą formuluotė yra daug siauresnė: pirma, atleidimas nuo visų netiesioginių mokesčių suteikiamas ne bendrai, bet tik juos grąžinant arba sumažinant; antra, atitinkamos priemonės susiejamos su sąlygomis, būtent su bendra galimumo sąlyga („esant galimybei, valstybių narių vyriausybės <...>), bei su draudimu iškreipti konkurenciją Bendrijoje.

45. Be to, reikia paminėti, kad Protokolo 3 straipsnio antroji pastraipa yra susijusi tik su kilnojamojo arba nekilnojamojo turto kaina ir tik tais atvejais, kai Bendrijos oficialiam naudojimui perka didelės vertės pirkinius, į kurių kainą įtraukti šiuo atveju nagrinėjami mokesčiai arba rinkliavos.

46. Atsižvelgus į tokias aplinkybes paaiškėja, kodėl bylos šalys tiek daug dėmesio skyrė klausimui, ar žyminis mokestis turi būti laikomas kainos dalimi. Tai nepriklauso nuo sutarties tarp Komisijos ir akcinės bendrovės MCFE teisinio kvalifikavimo, nes Teisingu-

14 — Žr. mano 2006 m. kovo 17 d. Išvadą byloje *Banca popolare di Cremona* (C-475/03, 48 ir paskesni punktai). Taip pat žr. A. S. Muller „International Organizations and their Host States, Aspects of their Legal Relationship“, *Kluwer* (1995), p. 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 — Žr. 2005 m. balandžio 12 d. Sprendimą *Keller* (C-145/03, Rink. p. I-2529, 33 punktas).

mo Teismas Sprendime *AGF Belgium* nusprendė, kad, nepaisant Protokolo 3 straipsnio antrosios pastraipos formuluotės, kaina už suteiktas paslaugas atitinka turto kainą šios nuostatos prasme.

47. Belgijos vyriausybė teisingai nurodo, kad Komisijai priimtinausias Protokolo 3 straipsnio antrosios pastraipos platus aiškinimas nesutampa su jos formuluote tiek, kiek žyminis mokestis nėra sutartimi nustatyto atlygio dalis. Atvirkščiai, jis turi būti mokamas tik tais atvejais, kai kyla ginčas dėl atitinkamos sutarties vykdymo.

48. Tačiau būtent tais atvejais, kai toks ginčas turi būti sprendžiamas teisme, žyminis mokestis yra glaudžiai susijęs su ginčijamų sutartinių įsipareigojimų vykdymu. Būtent šio mokesčio apskaičiavimo būdas, t. y. proporcingai priteistai sumai, leidžia manyti, kad žyminis mokestis priėmus sprendimą dėl priteisimo prilygsta „antkainiui". Todėl Komisijos argumentas ne iš karto atrodo nepagrįstas.

49. Kaip jau paaiškėjo iš bylos *AGF Belgium*, Protokolo 3 straipsnio antrosios pastraipos aiškinimas nepriklauso vien nuo jo formuluotės. Atvirkščiai, lemiamos reikšmės turi jo prasmė ir tikslas. Šiuo atžvilgiu Komisija teisingai nurodo Vienos konvencijos 31 straipsnio 1 dalyje numatytą bendrą aiškinimo taisyklę [16] [17].

50. Neginčijama tai, kad Bendrijoms suteiktos privilegijos ir imunitetai nėra tikslas pats savaime, bet turi palengvinti atlikti joms sutartimis patikėtus uždavinius [18]. Jie visų pirma turi užkirsti kelią tam, kas galėtų kelti grėsmę „Bendrijos funkcionavimui ir nepriklausomumui" [19]. Kartu siekiama sutrukdyti valstybėms narėms gauti nepagrįstos finansinės naudos į nacionalinius biudžetus pervedant lėšas, kurių šaltinis – įnašai į Bendrijos biudžetą [20].

16 — Vienos konvencija dėl tarptautinių sutarčių, sudarytų tarp valstybių ir tarptautinių organizacijų arba tarp tarptautinių organizacijų, teisės, pasirašyta 1969 m. gegužės 23 dieną.

17 — „Sutartis aiškinama laikantis geros valios principų, atsižvelgiant į joje vartojamų sąvokų įprastą reikšmę ir *jos objektą bei tikslą*". (Pažymėta mano) (originalas: prancūzų k.).

18 — Schweitzer, Gribitz/Hilf, *Art. 291 EGV*, 13 punktas (28. EL, 2005 m. spalis, 13 punktas).

19 — Tai vadinamasis Europos Bendrijų privilegijų ir imunitetų funkcinis pobūdis: dėl turto arešto žr. 1989 m. balandžio 11 d. Nutartį *SA Générale de Banque* (1/88, Rink. p. 857, 2 ir 9 punktai), o dėl lojalaus bendradarbiavimo su nacionaliniais teismais žr. 1990 m. liepos 13 d. Nutartį *Zwartveld* (C-2/88, Rink. p. I-3365, 19 ir paskesni punktai).

20 — Žr. generalinio advokato F. G. Jacobs išvadą byloje *AGF Belgium* (sprendimas minėtas 3 išnašoje, 37 punktas) ir išvadą byloje *Muller*, kaip nurodyta aukščiau, p. 234 (su tolesnėmis nuorodomis): „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 ant duties levied on the organization".

51. Šiuo atveju nagrinėjamas mokestis suteikia Belgijai finansinės naudos, kuri nėra atlygis už paslaugą, kaip šiuo atveju Belgijos teisminių institucijų suteiktą paslaugą. Kadangi tai susiję su nemažomis Bendrijos biudžeto išlaidomis, abejotina, ar toks apmokestinimas neprieštarauja Protokolo 3 straipsnio antrojoje pastraipoje numatyto atleidimo nuo mokesčio nuostatos tikslams.

52. Komisija teisingai nurodė, kad nacionalinių teismų jurisdikcija dėl atitinkamų sumų priteisimo iš Bendrijos apsiriboja tais atvejais, kurie yra susiję su sutarčių vykdymu. Belgijos teismų jurisdikciją, kaip mano Komisija, pagrindžia didelis šioje valstybėje narėje veikiančių Bendrijos instancijų skaičius. Tokiomis aplinkybėmis minėtos Bendrijos biudžeto išlaidos yra neišvengiamos [21].

53. Atsižvelgiant į tokio apmokestinimo galimą suderinamumą su Protokolo 3 straipsnio antrąja pastraipa reikia konstatuoti, kad žyminio mokesčio mokėjimas yra glaudžiai susijęs su sutarties vykdymu, kurią Bendrija sudaro siekdama patenkinti savo poreikius ar vykdydama jai EB sutartimi priskirtas funkcijas. Šiuo atveju nėra svarbu nustatyti, ar atitinkamas mokestis teisine ir ekonomine prasme turi būti laikomas finansinio atlygio, kurį turi sumokėti Komisija, dalimi.

54. Tačiau žyminio mokesčio mokėjimas Belgijos valstybei suteikia finansinės naudos, palyginti su kitomis valstybėmis narėmis ta prasme, kad lėšos gaunamos iš Bendrijos biudžeto, o tai tik dar labiau gali apsunkinti Bendrijai EB sutartimi patikėtų uždavinių vykdymą.

55. Atsižvelgus į Protokolo 3 straipsnio antrojoje pastraipoje numatyto atleidimo nuo mokesčio tikslus nereikėtų abejoti tuo, kad šiuo atveju nagrinėjamas žyminis mokestis, priešingai nei mano Belgijos ir Italijos vyriausybės, patenka į Protokolo 3 straipsnio antrosios pastraipos taikymo sritį tiek, kiek jis nėra tiesioginis mokestis Protokolo 3 straipsnio pirmosios pastraipos prasme.

56. Todėl šiuo atveju į pirmąjį prejudicinį klausimą siūlau atsakyti taip, kad į Protokolo 3 straipsnio antrosios pastraipos taikymo sritį patenka surinktas proporcinis mokestis už teismų sprendimus visose srityse, susijusius su priteisimu pinigų sumų ar sumų vertybiniais popieriais, jeigu šis mokestis nėra laikytinas tiesioginiu mokesčiu Protokolo 3 straipsnio pirmosios pastraipos prasme.

21 — Pavyzdžiui, sutarus kitą teismo vietą.

V — Išvada

57. Taigi į *Cour d'appel de Bruxelles* Teisingumo Teismui pateiktus klausimus siūlau atsakyti taip:

„1. Protokolo 3 straipsnio trečioji pastraipa turi būti aiškinama taip, kad pasibaigus procesui pralaimėjusiai šaliai, iš kurios priteista sumokėti tam tikrą pinigų sumą, nustatytas mokestis nėra atlygis už visuomeninės naudos paslaugas.

2. Į Protokolo 3 straipsnio antrosios pastraipos taikymo sritį patenka surinktas proporcinis mokestis už teismų sprendimus visose srityse, susijusius su priteisimu pinigų sumų ar sumų vertybiniais popieriais, jeigu šis mokestis nėra laikytinas tiesioginiu mokesčiu Protokolo 3 straipsnio pirmosios pastraipos prasme."