

ECB MOD TYSKLAND

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

8. december 2005 *

I sag C-220/03,

angående et søgsmål i henhold til artikel 238 EF, anlagt den 21. maj 2003,

Den Europæiske Centralbank ved C. Zilioli og M. Benisch, som befuldmægtigede, bistået af Rechtsanwältte H.-G. Kamann og M. Selmayr, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøger,

mod

Forbundsrepublikken Tyskland ved U. Forsthoff, som befuldmægtiget, bistået af Rechtsanwalt W. Hölters,

sagsøgt,

* Processprog: tysk

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, P. Jann, og dommerne K. Schiemann (refererende dommer), K. Lenaerts, E. Juhász og M. Ilešič,

generaladvokat: C. Stix-Hackl
justitssekretær: fuldmægtig K. Sztranc,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 9. juni 2005,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 13. september 2005,

afsagt følgende

Dom

- 1 I stævningen har Den Europæiske Centralbank (ECB) i det væsentlige nedlagt påstand om, at det fastslås, at Forbundsrepublikken Tyskland er forpligtet til — for alle de leveringer og tjenesteydelser, som ECB har behov for til tjenestebrug i Tyskland, og navnlig med hensyn til al leje af fast ejendom — at tilbagebetale de omsætningsafgiftsbeløb, med hensyn til hvilke det kan godtgøres, eller med hensyn til hvilke en rimelig økonomisk analyse fører til den konklusion, at de er indeholdt i de priser, der er betalt af denne institution. Ud over denne principielle konstatering har ECB nedlagt påstand om, at medlemsstaten tilpligtes at tilbagebetale

institutionen et beløb på 8 794 023,37 EUR for nævnte afgift, der er inkluderet i den leje, som institutionen har betalt, og et beløb på 1 925 689,23 EUR for samme afgift, der er omfattet af øvrige omkostninger og diverse arbejder i forbindelse med de samme lejemål.

Retsforskrifter

- 2 ECB's påstande, der er nedlagt i henhold til en voldgiftsbestemmelse, som er indeholdt i aftalen af 18. september 1998 indgået mellem Forbundsrepublikken Tysklands regering og Den Europæiske Centralbank om institutionens hjemsted (BGBl. 1998 II, s. 2745, herefter »hjemstedsaftalen«), er støttet på nævnte aftales artikel 8, stk. 1, sammenholdt med artikel 3, stk. 2, og artikel 23, stk. 1, i protokol vedrørende De Europæiske Fællesskabers privilegier og immuniteter af 8. april 1965 (JO 1967, 152, s. 13, herefter »protokollen«).

- 3 Artikel 291 EF bestemmer:

»Fællesskabet nyder på medlemsstaternes område de for udførelsen af dets opgave nødvendige privilegier og immuniteter på de betingelser, der er fastsat i protokollen af 8. april 1965 vedrørende De Europæiske Fællesskabers privilegier og immuniteter. Dette gælder også Den Europæiske Centralbank, Det Europæiske Monetære Institut og Den Europæiske Investeringsbank.«

Protokollen

- 4 Protokollens artikel 3, stk. 2, bestemmer:

»Medlemsstaternes regeringer skal, hver gang det er muligt, træffe egnede forholdsregler med henblik på eftergivelse eller tilbagebetaling af indirekte skatter

og afgifter, der indgår i prisen for fast ejendom eller løsøre, når Fællesskaberne til tjenestebrug foretager større indkøb, hvis pris omfatter skatter og afgifter af denne art. Anvendelsen af disse bestemmelser må dog ikke fordreje konkurrencevilkårene inden for Fællesskaberne.«

- 5 Protokollens artikel 23, stk. 1, bestemmer, at protokollen gælder for ECB.

Hjemstedsaftalen

- 6 Ifølge præambelens femte afsnit har hjemstedsaftalen til formål, at »definere Den Europæiske Centralbanks privilegier og immuniteter i Forbundsrepublikken Tyskland i overensstemmelse med protokollen vedrørende De Europæiske Fællesskabers privilegier og immuniteter«.

- 7 Hjemstedsaftalens artikel 8, stk. 1, bestemmer:

»I overensstemmelse med protokollens artikel 3, stk. 2, tilbagebetaler Bundesamt für Finanzen efter anmodning — på grundlag af provenuet fra omsætningsafgiften — den omsætningsafgift, der er særskilt faktureret til ECB af virksomhederne for levering af goder og andre ydelser, som de har leveret til ECB, såfremt disse transaktioner er bestemt til tjenestebrug for ECB. Det afgiftsbeløb, der skal betales for disse transaktioner, skal i hvert tilfælde overstige 50 DEM og være betalt til virksomheden af ECB [...]«

- 8 Hjemstedsaftalens artikel 21 indeholder følgende voldgiftsbestemmelse:

»Enhver uenighed mellem regeringen [i Forbundsrepublikken Tyskland] og ECB vedrørende fortolkningen eller anvendelsen af denne aftale, som ikke kan bilægges direkte af aftalens parter, kan indbringes for De Europæiske Fællesskabers Domstol af hver af parterne i overensstemmelse med artikel 35.4 i statuten for ESCB [Det Europæiske System af Centralbanker og Den Europæiske Centralbank].«

Statuten for ESCB

- 9 Artikel 35.4 i protokollen om statuten for Det Europæiske System af Centralbanker og Den Europæiske Centralbank, der er knyttet som bilag til EF-traktaten (herefter »statuten for ESCB«), har følgende ordlyd:

»Domstolen har kompetence til at træffe afgørelse i henhold til en voldgiftsklausul, som indeholdes i en af ECB eller en på ECB's vegne indgået offentligretlig eller privatretlig aftale.«

Bestemmelserne vedrørende omsætningsafgiften

- 10 Den tyske lov om omsætningsafgift (Umsatzsteuergesetz) i den affattelse, der er relevant for den foreliggende sag, dvs. affattelsen af 9. juni 1999 (BGBl. 1999 I,

s. 1270, herefter »UStG«), har til formål i tysk ret at gennemføre bestemmelserne i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

- 11 I medfør af UStG's § 4, stk. 12, litra a), der gennemfører sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b), er udlejning af fast ejendom fritaget for omsætningsafgift. Denne fritagelse omfatter alle tillægsydelse i forbindelse med lejemålet og navnlig de udgifter, som udlejerer fakturerer lejerer i henhold til lejekontrakten.
- 12 UStG's § 9, stk. 1, der gennemfører sjette direktivs artikel 13, punkt C, giver mulighed for, at en transaktion, der normalt er afgiftsfri i medfør af samme lovs § 4, stk. 12, litra a), kan behandles som afgiftspligtig, såfremt denne transaktion udføres for en erhvervsdrivende, der selv udfører afgiftspligtige transaktioner, som giver adgang til fradrag af indgående moms.
- 13 ECB kan ikke betegnes som erhvervsdrivende i tysk skatterets forstand, og udlejerne af de ejendomme, som ECB lejer, kan følgelig ikke benytte sig af den i UStG's § 9, stk. 1, fastsatte mulighed for at behandle udlejningen af fast ejendom til denne institution og levering af tillægsydelse i forbindelse med sådanne transaktioner som afgiftspligtige transaktioner. Denne mulighed for at pålægge afgiftspligt er desuden ligeledes udelukket i henhold til tysk skatteret, da ECB ligesom banker og forsikringsselskaber i den private sektor alene udfører transaktioner, der ikke giver adgang til fradrag af indgående moms.

- 14 I medfør af UStG's § 15, stk. 1, der gennemfører sjette direktivs artikel 17, stk. 2, kan erhvervsdrivende, som udfører omsætningsafgiftspligtige transaktioner, fra det afgiftspligtige beløb, der vedrører disse transaktioner, fratække det afgiftsbeløb, der er erlagt som indgående moms for ydelser i tidligere omsætningsled til deres leverandører. De har imidlertid ikke denne mulighed for så vidt angår transaktioner såsom udlejning af fast ejendom og levering af tillægsydelser, der i henhold til UStG's § 4, stk. 12, litra a), er fritaget for afgift, da der i dette tilfælde ikke opkræves omsætningsafgift, og der således ikke er mulighed for fradrag.

Faktiske omstændigheder

- 15 ECB lejer forskellige faste ejendomme i Frankfurt (Tyskland), som er den by, hvor ECB har sit hjemsted. De to primære ejendomme er:

- Eurotower-bygningen, der er beliggende Kaiserstraße 29 (herefter »Eurotower«), og
- Eurotheum-bygningen, der er beliggende Neue Mainzer Straße og Junghofstraße (herefter »Eurotheum«).

- 16 Det er ubestridt, at udlejningen af disse ejendomme i medfør af UStG's § 4, stk. 12, litra a), er fritaget for omsætningsafgift. I overensstemmelse med princippet om, at tillægsydelserne følger samme ordning som hovedydelsen, er de udgifter, der er forbundet med disse lejemål (vedligeholdelsesomkostninger, elektricitet, vand,

forsikring mv., herefter »udgifterne«), ligeledes fritaget for denne afgift. Følgelig fakturerer de udlejere, der udlejer disse ejendomme til ECB og administrerer de hermed forbundne udgifter, ikke institutionen omsætningsafgift for disse transaktioner.

- 17 Udlejerne er selv omsætningsafgiftspligtige med hensyn til alle tillægsydelse i forbindelse med de ejendomme, de udlejer (anlægsarbejder, planlægningsarbejder, vedligeholdelse samt elektricitets-, vand- og forsikringsudgifter mv., herefter »indgående transaktioner«). Hvis den udlejning, der foretages af en udlejer, var afgiftspligtig, er det ubestridt, at den pågældende udlejer i medfør af UStG's § 15, stk. 1, ville kunne fratække det beløb, som han selv har betalt i relation til de indgående transaktioner (herefter den »indgående afgift«), fra den afgift, som han har pligt til at erlægge i forbindelse med sine afgiftspligtige transaktioner. Han ville således kunne få dette beløb tilbage.
- 18 Af denne grund har udlejerne en interesse i at benytte sig af den mulighed, som de er tildelt ved UStG's § 9, stk. 1, for at behandle en udlejning, der normalt er afgiftsfritaget, som en omsætningsafgiftspligtig transaktion. I de tilfælde, hvor udlejer har denne mulighed, dvs. når der sker udlejning til erhvervsdrivende lejere, der selv udfører afgiftspligtige transaktioner, kan lejeren derefter selv fratække den del af omsætningsafgiften, der er pålagt lejen, fra den omsætningsafgift, han er pligtig til at erlægge i forbindelse med de transaktioner, han udfører. Lejeren kan således i princippet få den afgift, der er betalt som en del af lejen, tilbage, og den omstændighed, at udlejer har benyttet sig af muligheden for at pålægge afgiftspligt, har ingen negative økonomiske konsekvenser i forhold til lejeren.

- 19 Ifølge ECB indebærer denne fritagelsesordning, at ECB til sine udlejere skal betale den del af omsætningsafgiften, der er aflagt af dem i forbindelse med deres indgående transaktioner. Udlejerne beregner nemlig lejen ud fra deres fortjenstmargen og pålægger følgelig lejere såsom ECB, der ikke kan genfakturere den indgående afgift, en højere leje. Selv om disse beløb ikke særskilt fremgår af fakturaerne, er det ifølge institutionen muligt at påvise, at de indgår i de lejepriser og de udgifter, institutionen faktureres. Institutionen har udledt heraf, at den ad omveje bærer en omsætningsafgift.
- 20 Forbundsrepublikken Tyskland har bestridt, at omsætningsafgiften indgår i de lejepriser og de udgifter, der betales af ECB. Medlemsstaten har gjort gældende, at mange andre lejere — bl.a. banker og forsikringsselskaber i den private sektor — befinder sig i samme skattemæssige situation som ECB. Priserne på lejen og udgifterne bliver fastsat af markedet, og ECB har ikke fremlagt bevis for, at den husleje og de udgifter, den betaler, er større end de beløb, der faktisk svarer til de indgående afgifter, der erlægges af udlejerne i forbindelse med deres afgiftspligtige transaktioner vedrørende lejemålet.
- 21 Ved skrivelse af 9. april 2001 afslog Finanzamt Wiesbaden, der er den kompetente lokale skattemyndighed, ECB's anmodning om at opnå tilbagebetaling af den omsætningsafgift, der ifølge ECB er indeholdt i de fakturaer over husleje og udgifter, der er blevet fremsendt til ECB af dennes udlejere. ECB har under henvisning til hjemstedsaftalens artikel 8, stk. 1, og protokollens artikel 3, stk. 2, bestridt dette afslag. Da uenigheden mellem de tyske skattemyndigheder og ECB fortsatte, har ECB anlagt den foreliggende sag.

Formaliteten med hensyn til søgsmålet

- 22 Forbundsrepublikken Tyskland har gjort gældende, at sagen må afvises såvel henset til protokollen som i henhold til hjemstedsaftalen.
- 23 Forbundsrepublikken Tyskland har for det første anført, at den voldgiftsbestemmelse, der fremgår af hjemstedsaftalens artikel 21, udtrykkeligt og udelukkende finder anvendelse på uenigheder vedrørende fortolkningen eller anvendelsen »af denne aftale«. Medlemsstaten er følgelig af den opfattelse, at Domstolen ikke er kompetent med hensyn til fortolkningen og anvendelsen af protokollen og særligt med hensyn til den direkte anvendelse af protokollens artikel 3, stk. 2, og at sagen henset hertil skal afvises.
- 24 Hertil er det tilstrækkeligt at bemærke, at stævningen — som anført af ECB under retsmødet — ikke har til formål at opnå en fortolkning eller en direkte anvendelse af protokollens artikel 3, stk. 2, men alene vedrører anvendelsen af hjemstedsaftalens artikel 8, stk. 1, der skal fortolkes i lyset af protokollens artikel 3, stk. 2, som konkret iværksættes af nævnte artikel 8, stk. 1, i den foreliggende sammenhæng. I henhold til voldgiftsbestemmelsen i hjemstedsaftalens artikel 21 er Domstolen kompetent til at fortolke og anvende aftalens artikel 8, stk. 1, i lyset af den retlige sammenhæng, hvori sidstnævnte bestemmelse indgår.
- 25 Forbundsrepublikken Tyskland har for det andet anført, at voldgiftsbestemmelsen, der i henhold til Domstolens faste praksis skal fortolkes strengt, ikke finder

anvendelse i den foreliggende sag, da der ikke foreligger nogen »uenighed vedrørende fortolkningen og anvendelsen af hjemstedsaftalen«. Forbundsrepublikken Tyskland og ECB er således enige om, at aftalens artikel 8, stk. 1, i henhold til bestemmelsens ordlyd alene giver mulighed for tilbagebetaling af den omsætningsafgift, der er særskilt faktureret, og denne bestemmelse finder derfor ikke anvendelse, eftersom der ikke i det foreliggende tilfælde er tale om en tilbagebetaling af en sådan afgift.

26 Heroverfor har ECB med rette anført, at der åbenbart er uenighed mellem ECB og Forbundsrepublikken Tyskland vedrørende fortolkningen og anvendelsen af hjemstedsaftalens artikel 8, stk. 1, navnlig med hensyn til spørgsmålet om, hvorvidt denne bestemmelse i lyset af protokollens artikel 3, stk. 2, skal fortolkes bredere, således at medlemsstaten ikke alene er forpligtet til at tilbagebetale ECB omsætningsafgiften, når denne er særskilt faktureret, som ordlyden af nævnte artikel 8, stk. 1, fastsætter, men også når det er muligt at påvise — selv uden en særskilt fakturering — at en sådan afgift faktisk er blevet båret af ECB.

27 Henset til disse betragtninger skal den formalitetsindsigelse, der er rejst af Forbundsrepublikken Tyskland, afvises, og det må konstateres, at Domstolen i medfør af hjemstedsaftalens artikel 21, sammenholdt med artikel 238 EF og artikel 35.4 i statuten for ESCB, er kompetent til at træffe afgørelse i den af ECB anlagte sag.

Realiteten

28 Det er ubestridt, at hjemstedsaftalens artikel 8, stk. 1, ifølge bestemmelsens ordlyd alene giver mulighed for tilbagebetaling af den omsætningsafgift, »der er særskilt

faktureret [...] for leveringer af goder og andre ydelser«, som er leveret til ECB. Det er ligeledes ubestridt, at nævnte leveringer og ydelser ikke er pålagt nogen omsætningsafgift, og at der følgelig ikke særskilt kan faktureres nogen afgift »for« disse leveringer og ydelser.

29 Ikke desto mindre har ECB gjort gældende, at sammenholdt med protokollens artikel 3, stk. 2, giver hjemstedsaftalens artikel 8, stk. 1, ikke alene mulighed for tilbagebetaling af den særskilt fakturerede omsætningsafgift, men også for tilbagebetaling af enhver omsætningsafgift, der indgår i den pris, ECB betaler, og følgelig af den omsætningsafgift, som denne institution indirekte har båret som følge af denne afgifts afsmitning på den lejepris, som institutionens udlejere har faktureret, og dette uafhængigt af, om denne fakturering har været foretaget særskilt eller ej. Dette følger af den omstændighed, at protokollens artikel 3, stk. 2, udtrykkeligt fastsætter, at medlemsstaterne skal tilbagebetale omsætningsafgiften »hver gang det er muligt«, og desuden generelt stiller krav om, at der sker tilbagebetaling »af indirekte skatter [...], der indgår i prisen for fast ejendom eller løsøre«.

30 Denne argumentation kan ikke tages til følge.

31 Hjemstedsaftalens artikel 8, stk. 1, lader udtrykkeligt og utvetydigt tilbagebetalingen af omsætningsafgift afhænge af den betingelse — som ikke er opfyldt i det foreliggende tilfælde — at denne afgift er blevet »særskilt faktureret«. Selv om det principielt er muligt at fortolke en aftalebestemmelse »i lyset af« den retlige sammenhæng, hvori bestemmelsen indgår, for at afklare en tvetydighed i formuleringen, kan en sådan fortolkning ikke få det resultat, at enhver effektiv virkning af bestemmelsens klare og præcise ordlyd trækkes tilbage.

- 32 Desuden er betingelsen om, at afgiften er blevet »særskilt faktureret«, hverken i modstrid med formålet med eller ordlyden af protokollens artikel 3, stk. 2. Denne bestemmelse indeholder blot bestemmelser om, at der skal træffes »egnede forholdsregler« med henblik på tilbagebetaling af afgifter, og dette kun for så vidt angår »større indkøb« og »hver gang det er muligt«. Der tildeles således fællesskabsinstitutionerne samt medlemsstaterne et vist råderum ved indgåelsen af aftaler vedrørende gennemførelsen af nævnte artikel 3, stk. 2.
- 33 Den manglende adgang til tilbagebetaling af afgifter, der ikke faktureres ECB, men som er betalt som indgående moms af ECB's medkontrahenter og således kan få indflydelse på den pris, ECB faktureres, udgør ikke en overskridelse af dette råderum. Det forholder sig på samme måde med den tærskel på 50 DEM, der i henhold til hjemstedsaftalen er fastsat for tilbagebetaling af afgifter. Disse krav er således i overensstemmelse med protokollen.
- 34 Desuden beskytter den ovennævnte betingelse såvel Det Europæiske Fællesskabs som værtsmedlemsstatens økonomiske interesse, eftersom den undgår, at offentlige midler bliver benyttet til iværksættelsen af detaljerede og komplekse tilbagebetalingsprocedurer, der har til formål at bevise, at en del af de omkostninger, der er båret af ECB, reelt svarer til en indgående moms, der er betalt af en af ECB's medkontrahenter.
- 35 Endelig skal det tilføjes, at den kendelse af 17. december 1968, Ufficio Imposte di Consumo di Ispra mod Kommissionen (sag 2/68, Sml. 1965-1968, s. 551, org. ref.: Rec. s. 635), som ECB har påberåbt sig, er helt uden relevans i relation til den foreliggende sag, eftersom den pågældende kendelse blev afsagt i en situation, hvor Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber i en aftale, der var indgået med den italienske regering, havde søgt at indskrænke de rettigheder og garantier, som tredjemand, der ikke var part i aftalen, var berettiget til i henhold til protokollen.

36 På baggrund af disse betragtninger bør Forbundsrepublikken Tyskland frifindes.

Sagens omkostninger

37 Ifølge procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der er nedlagt påstand herom. Da Forbundsrepublikken Tyskland har nedlagt påstand om, at ECB tilpligtes at betale sagens omkostninger, og denne har tabt sagen, bør det pålægges ECB at betale sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser udtaler og bestemmer Domstolen (Første Afdeling):

- 1) **Forbundsrepublikken Tyskland frifindes.**

- 2) **Den Europæiske Centralbank betaler sagens omkostninger.**

Underskrifter