

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 8. decembra 2005 *

Vo veci C-220/03,

ktorej predmetom je žaloba podľa článku 238 ES, podaná 21. mája 2003,

Európska centrálna banka, v zastúpení: C. Zilioli a M. Benisch, splnomocnení zástupcovia, za právnej pomoci H.-G. Kamann a M. Selmayr, Rechtsanwälte, s adresou na doručovanie v Luxemburgu,

žalobkyňa,

proti

Spolkovej republike Nemecko, v zastúpení: U. Forsthoff, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci W. Hölter, Rechtsanwalt,

žalovanej,

* Jazyk konania: nemčina.

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predseda prvej komory P. Jann, sudcovia K. Schiemann (spravodajca), K. Lenaerts, E. Juhász a M. Ilešič,

generálna advokátka: C. Stix-Hackl,

tajomník: K. Sztranc, referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 9. júna 2005,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 13. septembra 2005,

vyhlásil tento

Rozsudok

- 1 Svojím návrhom sa v podstate Európska centrálna banka (ECB) domáha, aby Súdny dvor rozhodol, že Spolková republika Nemecko je jej povinná za všetky dodávky tovaru a poskytnutia služieb, ktoré v Nemecku potrebuje na úradné účely, najmä za všetky prenájmy nehnuteľností, vrátiť sumy dane z obratu, pri ktorých je možné preukázať, alebo v súvislosti s ktorými poukazuje rozumná ekonomická analýza na záver, že spadajú do cien, ktoré táto inštitúcia zaplatila. Okrem tohto principiálneho vyhlásenia sa ECB domáha, aby bol tento členský štát v jej prospech zaviazaný na vrátenie sumy 8 794 023,37 eur v súvislosti s touto daňou zahrnutou v nájomnom

platenom zo strany ECB a sumy 1 925 689,23 eur v súvislosti s rovnakou daňou zahrnutou v doplnkových nákladoch a v rozličných prácach vo vzťahu k týmto prenájmom.

Právny rámec

- 2 ECB sa vo svojich návrhoch, ktoré sa zakladajú na arbitrážnej doložke zahrnutej v dohode z 18. septembra 1998 uzavretej medzi vládou Spolkovej republiky Nemecko a Európskou centrálnou bankou o sídle tejto inštitúcie (BGBl. II 1998, s. 2745, ďalej len „dohoda o sídle“), opiera o článok 8 ods. 1 tejto dohody, vykladaný vo svetle článku 3 druhého odseku a článku 23 prvého odseku Protokolu o výsadách a imunitách Európskych spoločenstiev z 8. apríla 1965 (Ú. v. ES 152, 1967, s. 13, ďalej len „protokol“).
- 3 Článok 291 ES stanovuje:

„Spoločenstvo požíva na území členských štátov výsady a imunity nevyhnutné pre plnenie svojich úloh za podmienok stanovených v Protokole z 8. apríla 1965 o výsadách a imunitách Európskych spoločenstiev. To isté platí aj pre Európsku centrálnu banku, Európsky menový inštitút a Európsku investičnú banku.“

Protokol

- 4 Článok 3 druhý odsek protokolu stanovuje:

„Vlády členských štátov prijímú, vo všetkých prípadoch, ktoré to pripúšťajú, vhodné opatrenia k navráteniu alebo náhrade čiastok nepriamych daní a poplatkov z predaja,

zahrnutých v cenách hnuiteľného či nehnuteľného majetku, ak spoločenstvá vykonajú pre svoje úradné účely nákupy väčšieho rozsahu, pričom cena tieto dane zahŕňa. Tieto ustanovenia sa však nepoužijú tak, aby svojím účinkom narušovali hospodársku súťaž v spoločenstvách.“

- 5 Článok 23 prvý odsek protokolu stanovuje, že tento protokol sa vzťahuje na ECB.

Dohoda o sídle

- 6 V zmysle piateho odseku preambuly je cieľom dohody o sídle „definovať výsady a imunity Európskej centrálnej banky v Spolkovej republike Nemecko v súlade s Protokolom o výsadách a imunitách Európskych spoločenstiev“.

- 7 Článok 8 ods. 1 dohody o sídle stanovuje:

„V zmysle článku 3 druhého odseku protokolu Bundesamt für Finanzen [Spolkový úrad financií] na základe žiadosti vráti z príjmov pochádzajúcich z dane z obratu daň z obratu fakturovanú podnikmi osobitne ECB za dodanie tovarov a rôzne služby, ktoré poskytli ECB, ak sú tieto plnenia určené na úradné účely ECB. Suma dlžnej dane za tieto operácie musí v každom prípade presiahnuť 50 DEM a musela byť zaplatená zo strany ECB v prospech podniku. ...“

8 Článok 21 dohody o sídle upravuje túto arbitrážnu doložku:

„Akékoľvek nezhody medzi vládou [Spolkovej republiky Nemecko] a ECB týkajúce sa výkladu alebo uplatnenia tejto dohody, ktoré nemôžu vyriešiť priamo zmluvné strany, môže každá strana predložiť Súdnemu dvoru Európskych spoločenstiev v súlade s článkom 35.4 štatútov ESCB [Európskeho systému centrálnych bánk a Európskej centrálnej banky].“

Štatút ESCB

9 Článok 35.4 Protokolu o štatúte Európskeho systému centrálnych bánk a Európskej centrálnej banky, ktorý tvorí prílohu Zmluvy ES (ďalej len „štatút ESCB“) znie takto:

„Súdny dvor má právomoc rozhodovať na základe akýchkoľvek arbitrážnych doložiek zahrnutých v zmluve uzatvorenej spoločenstvom alebo v jeho mene bez ohľadu na to, či má zmluva verejnoprávny alebo súkromnoprávny charakter.“

Ustanovenia týkajúce sa dane z obratu

10 Účelom zákona o dani z obratu (Umsatzsteuergesetz) v znení z 9. júna 1999 (BGBl. I 1999, s. 1270, ďalej len „UStG“), ktoré je relevantné pre tento spor, je prebrať do

nemeckého právneho poriadku ustanovenia šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu — spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mím. vyd. 09/001, s. 23, ďalej len „šiesta smernica“).

- 11 Podľa § 4 ods. 12 písm. a) UStG, ktorý je založený na článku 13 B písm. b) šiestej smernice, je od dane z obratu oslobodený prenájom nehnuteľného majetku. Toto oslobodenie sa vzťahuje aj na všetky doplnkové služby v súvislosti s prenájomom a najmä na poplatky, ktoré prenajímateľ fakturuje nájomcovi na základe nájomnej zmluvy.

- 12 § 9 ods. 1 UStG, ktorý je založený na článku 13 C šiestej smernice, upravuje možnosť považovať plnenie, ktoré by bolo za normálnych okolností oslobodené v zmysle § 4 ods. 12 písm. a) tohto zákona, za plnenie, na ktoré sa uplatňuje uvedená daň, ak je toto plnenie vykonané v prospech podnikateľa, ktorý vykonáva plnenia, na ktoré sa uplatňuje daň z obratu a umožňujú odpočet dane zaplatenej na vstupe.

- 13 ECB nie je v zmysle nemeckého daňového práva podnikateľom a z toho dôvodu sa prenajímateľov nehnuteľností, ktoré si banka prenajíma, netýka možnosť, upravená v § 9 ods. 1 UStG, považovať prenájmy nehnuteľností tejto inštitúcie a doplnkové služby v súvislosti s týmito plneniami za plnenia, na ktoré sa uplatňuje táto daň. Táto možnosť zdanenia je okrem toho nemeckým daňovým právom vylúčená, pretože ECB, tak ako banky a poisťovne v rámci súkromného sektora, vykonáva len plnenia, ktoré vylučujú odpočet dane na vstupe.

- 14 Podľa § 15 ods. 1 UStG, ktorý je založený na článku 17 ods. 2 šiestej smernice, podnikatelia, ktorí vykonávajú plnenia podliehajúce dani z obratu, ktorá im je určená, môžu túto daň znížiť o sumu dane, ktorú zaplatili na vstupe svojim dodávateľom za sprostredkovateľské plnenia. Túto možnosť však nemajú v súvislosti s oslobodenými plneniami, ako sú v zmysle § 4 ods. 12 písm. a) UStG prenájom nehnuteľností a poskytovanie doplnkových služieb v súvislosti s prenájmom, pretože v tomto prípade sa daň neuplatňuje, a teda nie je možný jej odpočet.

Skutkový rámec

- 15 ECB si prenajíma rôzne nehnuteľnosti vo Frankfurte (Nemecko), teda v meste, v ktorom je jej sídlo. Dve hlavné budovy sú:

— budova Eurotower na Kaiserstraße 29 (ďalej len „Eurotower“) a

— budova Eurotheum na Neue Mainzer Straße a Junghofstraße (ďalej len „Eurotheum“).

- 16 Je nepochybné, že podľa § 4 ods. 12 písm. a) UStG je prenájom týchto nehnuteľností oslobodený od dane z obratu. Takisto v zmysle zásady, podľa ktorej sa doplnkové služby spravujú rovnakým režimom ako hlavná služba, sú poplatky súvisiace s prenájmom (náklady na údržbu, elektrinu, vodu, poistenie atď., ďalej len

„poplatky“) tiež oslobodené od tejto dane. Z toho vyplýva, že prenajímatelia, ktorí ECB prenajímajú nehnuteľnosti a spravujú súvisiace poplatky, nefakturujú tejto inštitúcii za uvedené plnenia daň z obratu.

- 17 Samotní prenajímatelia sú daňovníkmi podliehajúcimi dani z obratu v súvislosti so všetkými doplnkovými službami vo vzťahu k nehnuteľnostiam, ktoré prenajímajú (stavebné práce, úpravy, údržba, ako aj náklady na elektrinu, vodu, poistenie atď., ďalej len „plnenia na vstupe“). Je zjavné, že ak by bol prenájom realizovaný prenajímateľom zdanený touto daňou, mohol by prenajímateľ podľa § 15 ods. 1 UStG odpočítať od dane, ktorú má zaplatiť v súvislosti s týmito zdaniteľnými plneniami, sumu dane, ktorú sám zaplatil v súvislosti s plneniami vykonanými na vstupe (ďalej len „daň na vstupe“). Mohol by takto túto sumu znova získať.
- 18 Z tohto dôvodu má prenajímateľ záujem na využití možnosti, ktorú mu poskytuje § 9 ods. 1 UStG, považovať prenájom, ktorý by bol za normálnych okolností oslobodený od dane z obratu, za plnenie, na ktoré sa vzťahuje daň z obratu. V prípade, že prenajímateľ má túto možnosť, teda ak sa prenájom vykonáva v prospech nájomcov, ktorí sú podnikateľmi a ktorí sami vykonávajú zdaniteľné plnenia, môže samotný nájomca následne odpočítať sumu dane z obratu, ktorá sa uplatňuje na prenájom, od dane, ktorú je povinný zaplatiť vzhľadom na plnenia, ktoré vykonáva. Nájomca tak môže v zásade znova získať sumu dane, ktorá bola zaplatená zo sumy prenájmu, a skutočnosť, že prenajímateľ zvolil zdanenie, nemá pre nájomcu žiaden negatívny finančný vplyv.

- 19 Podľa ECB má systém oslobodení od dane za následok povinnosť zaplatiť prenajímateľom daň z obratu, ktorú títo zaplatili v súvislosti so svojimi plneniami na vstupe. Prenajímatelia totiž vypočítavajú výšku nájomného podľa svojej ziskovej marže a následne stanovia vyššie nájomné nájomcom, ako je ECB, ktorým nemožno fakturovať daň na vstupe. Hoci sa tieto sumy neobjavujú osobitne na faktúrach, je podľa tejto inštitúcie možné dospieť k záveru, že sú súčasťou nájmu a poplatkov, ktoré sú fakturované. Z toho ECB vyvodzuje, že obchádzaním zákona znáša daň z obratu.
- 20 Spolková republika Nemecko spochybňuje, že daň z obratu je zahrnutá do ceny nájomného a poplatkov, ktorú platí ECB. Tvrdí, že množstvo iných nájomcov, najmä bánk a poisťovní patriacich do súkromného sektora, sa nachádza v rovnakej daňovej pozícii ako ECB. Cena nájomného a poplatky sú stanovené trhom a ECB nepredložila dôkaz o tom, že nájomné a poplatky, ktoré zaplatila, boli zvýšené o sumy skutočne zodpovedajúce dani na vstupe zaplatenej prenajímateľmi za ich zdaniteľné plnenia v súvislosti s prenájmom.
- 21 V liste z 9. apríla 2001 zamietol Finanzamt Wiesbaden, ktorý je príslušným miestnym daňovým úradom, žiadosť ECB o vrátenie dane z obratu, ktorá bola podľa banky zahrnutá vo faktúrach za prenájom a poplatky, ktoré jej poslali prenajímatelia. ECB napadla toto zamietnutie, opierajúc sa o článok 8 ods. 1 dohody o sídle a článok 3 druhý odsek protokolu. Vzhľadom na to, že nezhody medzi nemeckými daňovými orgánmi a ECB sa nevyriešili, táto inštitúcia podala návrh na začatie tohto konania.

O prípustnosti žaloby

- 22 Spolková republika Nemecko napáda prípustnosť žaloby pokiaľ ide o protokol, ako aj dohodu o sídle.
- 23 Po prvé, podľa Spolkovej republiky Nemecko sa arbitrážna doložka, ktorá sa nachádza v článku 21 dohody o sídle, aplikuje výslovne a výhradne nezhody týkajúce sa výkladu alebo uplatnenia „tejto dohody“. Preto sa domnieva, že Súdny dvor nie je príslušný, pokiaľ ide o právomoc na výklad a uplatnenie protokolu, konkrétne vo vzťahu k priamemu uplatneniu jeho článku 3 druhého odseku, a že v tejto súvislosti je žaloba neprípustná.
- 24 V tomto ohľade postačí konštatovať, ako uviedla ECB na pojednávaní, že cieľom návrhu nie je výklad alebo priame uplatnenie článku 3 druhého odseku protokolu, ale len uplatnenie článku 8 ods. 1 dohody o sídle, ktorý sa musí vykladať vo svetle článku 3 druhého odseku protokolu, ktorý článok 8 ods. 1 v tomto kontexte osobitne vykonáva. Súdny dvor je v zmysle arbitrážnej doložky v článku 21 dohody o sídle príslušný vykladať a uplatniť článok 8 ods. 1 tejto dohody vo svetle právneho rámca, v ktorom sa toto ustanovenie nachádza.
- 25 Po druhé, Spolková republika Nemecko tvrdí, že arbitrážna doložka, ktorá sa v zmysle ustálenej judikatúry Súdneho dvora vykladá reštriktívne, nie je v tomto

spore uplatniteľná, pretože nejestvuje „nezhoda týkajúca sa výkladu a uplatnenia dohody o sídle“. Spolková republika Nemecko a ECB sa zhodli v tom, že článok 8 ods. 1 tejto dohody upravuje len vrátenie dane z obratu, ktorá bola fakturovaná osobitne, a toto ustanovenie preto nemožno uplatňovať, pretože v tomto prípade nejde o vrátenie takejto dane.

26 V tejto súvislosti ECB správne tvrdí, že zjavne existuje nezhoda medzi ňou a Spolkovou republikou Nemecko týkajúca sa výkladu a uplatnenia článku 8 ods. 1 dohody o sídle, najmä v súvislosti s otázkou, či je v zmysle článku 3, druhého odseku protokolu potrebný extenzívnejší výklad tohto ustanovenia, podľa ktorého by bol tento členský štát povinný vrátiť ECB daň z obratu nielen v prípade, že táto je fakturovaná osobitne, ako to stanovuje článok 8 ods. 1, ale aj ak je možné dokázať, že hoci nedošlo k osobitnému fakturovaniu, túto daň naozaj znášala ECB.

27 Vo svetle týchto úvah je opodstatnené zamietnuť námietky o neprípustnosti prednesené Spolkovou republikou Nemecko a určiť, že Súdny dvor je v zmysle článku 21 dohody o sídle v spojení s článkom 238 ES a článkom 35 ods. 4 štatútu ESCB príslušný rozhodnúť o žalobe CEB.

O veci samej

28 Je nepochybné, že samotné znenie článku 8 ods. 1 dohody o sídle upravuje výlučne vrátenie dane z obratu „fakturovanej... osobitne... za dodanie tovarov a rôzne

služby“ pre ECB. Je tiež zjavné, že tieto plnenia neboli zdanené daňou z obratu a že preto nemožno osobitne „za“ tieto plnenia fakturovať akúkoľvek daň.

- 29 ECB však tvrdí, že článok 8 ods. 1 dohody o sídle vo svetle článku 3 druhého odseku protokolu upravuje jednak vrátenie osobitne fakturovanej dane z obratu a jednak vrátenie akejkoľvek dane z obratu, ktorá je súčasťou ceny, ktorú platí ECB, a teda dane z obratu, ktorú nepriamo znáša táto inštitúcia z dôvodu odrazenia tejto dane v cene nájomného, ktorú fakturujú prenajímatelia, a to bez ohľadu na skutočnosť, či sa toto fakturovanie vykonalo osobitne alebo nie. To vyplýva zo skutočnosti, že článok 3 druhý odsek protokolu výslovne stanovuje vrátenie dane z obratu členskými štátmi „vo všetkých prípadoch, ktoré to pripúšťajú“ a okrem toho všeobecne vyžaduje vrátenie „čiasok nepriamych daní... zahrnutých v cenách hnutelného či nehnuteľného majetku“.

- 30 Túto argumentáciu nemožno prijať.

- 31 Článok 8 ods. 1 dohody o sídle výslovne a jednoznačne podriaďuje vrátenie dane z obratu podmienke, ktorá v tomto prípade nebola splnená, a to, že daň bola „fakturovaná osobitne“. Aj keď je v zásade možný výklad ustanovenia dohody „vo svetle“ právneho rámca, v ktorom sa nachádza, s cieľom vyriešiť nejasnosť textu, takýto výklad nemôže mať za následok odstránenie celého potrebného účinku jasného a presného znenia tohto ustanovenia.

- 32 Okrem toho podmienka, aby daň bola „fakturovaná osobitne“, nie je v rozpore ani s cieľmi, ani so znením článku 3 druhého odseku protokolu. Z tohto ustanovenia vyplýva len prijatie „vhodných opatrení“ vo vzťahu k vráteniu daní, a to len čo sa týka „nákupov väčšieho rozsahu“ a „vo všetkých prípadoch, ktoré to pripúšťajú“. Inštitúcie Spoločenstva, ako aj členské štáty preto majú pri uzatváraní dohôd týkajúcich sa vykonania uvedeného článku 3 druhého odseku určitý priestor na voľnú úvahu.
- 33 Vylúčenie vrátenia daní, ktoré nie sú fakturované ECB, ale sú zaplatené na vstupe jej zmluvnými partnermi, a preto môžu ovplyvniť ceny, ktoré sa jej fakturujú, neprekračuje tento priestor na voľnú úvahu. Tak je to tiež pri prahu 50 DEM stanovenom dohodou o sídle pre vrátenie daní. Tieto požiadavky sú preto v súlade s protokolom.
- 34 Okrem toho vyššie uvedená podmienka chráni finančný záujem Európskeho spoločenstva, ako aj prijímajúceho členského štátu, pretože bráni situácii, aby boli verejné prostriedky venované na podrobné a komplexné konania o vrátení dane, určené na preukázanie, že časť nákladov, ktoré znášala ECB, v skutočnosti zodpovedá dani zaplatenej na vstupe jedným z jej zmluvných partnerov.
- 35 Na záver je potrebné dodať, že uznesenie zo 17. decembra 1968, Ufficio imposte di consumo di Ispra/Komisia (2/68, Zb. s. 636), o ktoré sa opierała ECB, nie je v súvislosti s touto vecou vôbec relevantné, keďže toto uznesenie bolo prijaté v súvislosti so situáciou, v ktorej sa Komisia Európskych spoločenstiev v dohode s talianskou vládou pokúsila znížiť práva a záruky, z ktorých mali prospech tretie osoby, ktoré neboli v zmysle protokolu zmluvnými stranami uvedenej dohody.

36 Na základe týchto úvah je potrebné návrh ECB zamietnuť.

O trovách

37 Podľa článku 69 ods. 2 rokovacieho poriadku účastník konania, ktorý vo veci nemal úspech, je povinný nahradiť trovy konania, ak to bolo v tomto zmysle navrhnuté. Keďže Spolková republika Nemecko navrhla zaviazat' ECB na náhradu trov konania a ECB nemala úspech vo svojich dôvodoch, je opodstatnené zaviazat' ju na náhradu trov konania.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (prvá komora) rozhodol a vyhlásil:

1. Žaloba sa zamieta.

2. Európska centrálna banka je povinná nahradiť trovy konania.

Podpisy