

GENERALINIS ADVOKATAS

VERICA TRSTENJAK IŠVADA,

pateikta 2011 m. gegužės 25 d.(1)

Byla C-539/09

Europos Komisija

prieš

Vokietijos Federacinė Respubliką

„Valstybės narės įsipareigojimų nevykdymas – SESV 258 straipsnis – Europos Audito Rūmų kontrolės kompetencija – EB 248 straipsnis – Reglamentas (EB) Nr. 1605/2002 – Nacionalinių administracinių institucijų bendradarbiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje tikrinimas – Reglamentas (EB) Nr. 1798/2003 – Nuosavi išteklių, kaupiami iš pridėtinės vertės mokesčio – Sprendimas Nr. 2000/597/EB – Proporcingumo principas – Subsidiarumo principas“

Turinys

I – Įvadas

II – Sąjungos teisė

A – Pirminė teisė

B – Antrinė teisė

1. Sprendimas 2000/597

2. Reglamentas Nr. 1605/2002

3. Reglamentas Nr. 1798/2003

III – Faktinės aplinkybės

IV – Iškiteisminio procedūra

V – Procesas Teisingumo Teisme ir šalies prašymai

VI – Pagrindiniai šalies argumentai

VII – Teisinis vertinimas

A – Pirminis pastabas

B – Nuosavų išteklių sistema pagal Sprendimą 2000/597

C – Audito Rėmų kontrolės kompetencija

1. Audito Rėmų kontrolės kompetencijos dalykas, taikymo sritis ir ribos

a) Įgaliojimas tikrinti Sąjungos institucijų ir valstybių narių teisės aktus, kurie yra pakankamai tiesiogiai susiję su Sąjungos pajamomis ir išlaidomis

b) Sąjungos teisės taikymo sritis kaip kompetencijos apribojimas Audito Rėmų atliekamo valstybių narių teisės aktų audito atžvilgiu

c) Pareiga laikytis subsidiarumo ir proporcingumo principų

i) Subsidiarumo principas

ii) Proporcingumo principas

2. Audito Rėmų audito kriterijai

3. Tarpinis išvada

D – Audito Rėmų įgaliojimai tikrinti nacionalinių administracinių institucijų bendradarbiavimą PVM srityje pagal Reglamentą Nr. 1798/2003

1. Nacionalinių administracinių institucijų bendradarbiavimo PVM srityje auditas pagal Reglamentą Nr. 1798/2003 yra pakankamai tiesiogiai susijęs su Sąjungos pajamomis

2. Subsidiarumo ir proporcingumo principo laikymasis

a) Subsidiarumo principo laikymasis

b) Proporcingumo principo laikymasis

E – Vokietijos Federacinės Respublikos įsipareigojimo bendradarbiauti su Audito Rėmais nevykdymas

VIII – Santrauka

IX – Bylinėjimosi išlaidos

X – Išvada

I – Įvadas

1. Nagrinėjama byla pagrįsta Komisijos ieškiniu dėl įsipareigojimų nevykdymo pagal SESV 258 straipsnį, kuriuo ji prašo Teisingumo Teismo pripažinti, kad Vokietijos Federacinė Respublika nevykdė įsipareigojimų pagal ES teisę, nes atsisakė leisti Europos Audito Rėmams (toliau – Audito Rėmai) Vokietijoje tikrinti tarptautinių nacionalinių administracinių institucijų bendradarbiavimą pridėtinių vertės mokesčio srityje.

2. Proceso teisės požiūriu šios bylos išskirtinis bruožas yra tas, kad Komisija pradėjo pažeidimo nagrinėjimo procedūrą prieš valstybę narę, nes ši ignoravo Audito Rėmų kontrolės kompetenciją. Nors Audito Rėmai anksčiau buvo aiškiai pasisakę už tai, kad jiems būtų suteikta galimybė savarankiškai reikšti ieškinius teisme ir įgyvendinti savo įgaliojimus valstybių narių atžvilgiu(2), vis dėlto net po pastarosios teisio gynimo priemonių sistemos pagal Sąjungos teisės reformos Lisabonos sutartimi jiems nebuvo suteikta teisė reikšti tiesioginį ieškinį valstyboms narėms, kurios ignoravo jų kontrolės kompetenciją(3). Audito Rėmai apie tokį pažeidimą turi pranešti Komisijai, kad ši, kaip ir šioje byloje, prieš atitinkamą valstybę narę pradėtų pažeidimo nagrinėjimo procedūrą pagal SESV 258 straipsnį, kurioje Audito Rėmai vėliau gali dalyvauti kaip bylos stojusi šalis.

3. Šia byla Teisingumo Teismui suteikiama proga paaiškinti Audito Rėmų įgaliojimų tikrinti valstybių narių veiklą apimtį ir dalyką remiantis konkrečiu audito planu. Tai pirmoji pažeidimo nagrinėjimo procedūra, pradėta dėl valstybės narės atsisakymo leisti jos teritorijoje atlikti Audito Rėmų numatytą auditą Sąjungos pajamų srityje ir padėti Audito Rėmams.

4. Šios pažeidimo nagrinėjimo procedūros institucinė reikšmė patvirtina Europos Parlamento sprendimas pirmą kartą įstoti į bylą Komisijos pusėje pažeidimo nagrinėjimo procedūroje prieš valstybę narę.

II – Sąjungos teisė(4)

A – Pirminė teisė

Pirminėje teisėje Audito Rėmų įgaliojimai yra suformuluoti EB 248 straipsnyje.

B – Antrinė teisė

1. Sprendimas 2000/597

5. 2000 m. rugsėjo 29 d. Tarybos sprendimo 2000/597/EB dėl Europos Bendrijų nuosavų išteklių sistemos(5) 2 straipsnyje nustatoma:

„1. Toliau nurodytos pajamos sudaro nuosavus išteklius, įskaitomus Europos Sąjungos biudžetui:

a) rinkliavos, priemokos, papildomos arba kompensacinės išmokos, papildomos sumos arba koeficientai ir kiti mokesčiai, kuriuos Bendrijų institucijos yra nustatę ar nustatys prekybai su valstybomis ne narėmis pagal bendrąjį žemės ūkio politiką, taip pat našai ir kiti mokesčiai, numatyti bendruose cukraus rinkos organizavimo principuose;

b) Bendrojo muitų tarifo muitai ir kiti muitai, kuriuos Bendrijų institucijos yra nustatę ar nustatys prekybai su valstybomis ne narėmis, ir muitai už prekes, kurioms taikoma Europos anglių ir plieno bendrijos steigimo sutartis;

c) visų valstybių narių suderintos PVM apmokestinimo bazės, nustatytos pagal Bendrijos taisykles, taikant galiojantį vienodą tarifą. Apmokestinimo bazė, kuri reikia atsižvelgti minimalų tikslu, turi sudaryti ne daugiau kaip 50 % kiekvienos valstybės narės BNP, kaip nurodoma šio straipsnio 7 dalyje;

d) visų valstybių narių BNP taikant tarifą, kuris turi būti nustatytas pagal biudžeto sudarymo tvarką, atsižvelgiant į visų kitų biudžeto pajamų sumą.

<...>

4. Šio straipsnio 1 dalies c punkte nurodytas vienodas tarifas turi būti lygus skirtumui tarp:

a) maksimalaus PVM ištekliai pareikalavimo tarifo, kuris:

2002 ir 2003 m. sudaro 0,75 %,

nuo 2004 m. – 0,50 %

ir kadangi

b) tarifo („šaldyto tarifo“), kuris lygus 4 straipsnyje nurodytos kompensacijos sumos ir visų valstybių narių PVM apmokestinimo bazių (nustatytų pagal šio straipsnio 1 dalies c punktą) sumos santykiui, atsižvelgiant į tai, kad Jungtinės Karalystės nedalyvauja finansuojant jai palankių biudžeto disbalanso korekcijų, o Austrijos, Vokietijos, Nyderlandų ir Švedijos finansuojama minėtų Jungtinės Karalystės korekcijos dalis yra sumažinama iki vienos ketvirtosios jos įprastinio dydžio.

5. Tarifas, nustatytas šio straipsnio 1 dalies d punkte, turi būti taikomas kiekvienos valstybės narės BNP.

<...>

7. Šio sprendimo taikymo tikslais bendrasis nacionalinis produktas turėtų reikšti bendrąsias nacionalines pajamas tų metų rinkos kainomis, kaip nustatė Komisija, taikant ESS 95 pagal Reglamento (EB) Nr. 2223/96 reikalavimus.

Jeigu dėl ESS 95 pakeitimų bendrosios nacionalinės pajamos labai pasikeistų, kaip numatė Komisija, Taryba, veikdama vieningai pagal Komisijos pasiūlymą ir pasikonsultavusi su Europos Parlamentu, nusprendžia, ar minėtuosius pakeitimus reikia taikyti įgyvendinant šį sprendimą.“

6. Sprendimo 2000/597 8 straipsnyje nustatoma:

„1. „Bendrijos nuosavus išteklius, nurodytus 2 straipsnio 1 dalies a ir b punktuose, surenka valstybės narės pagal nacionalinių įstatymų ir kitų teisės aktų nuostatas, kurios prireikus pritaikomos pagal Bendrijos taisyklių reikalavimus.

<...>

Valstybės narės perduoda Komisijai 2 straipsnio 1 dalies a–c punktuose nurodytus išteklius.

2. Taryba, nepažeisdama EB sutarties 248 straipsnyje ir Euratomo sutarties 160C straipsnyje numatytų sąskaitų audito ir jo teisėtumo bei reguliarumo patikrinimų, kurių metu daugiausia tikrinama nacionalinių sistemų ir procedūrų, kurių metu nustatomos nuosavų išteklių bazės, sukaupiamos iš PVM ir BNP, patikimumas ir efektyvumas, ir nepažeisdama tikrinimo pasirengimų, atliekamų pagal EB sutarties 279 straipsnio c punktą ir Euratomo sutarties 183 straipsnio c punktą, veikdama vieningai pagal Komisijos pasiūlymą ir pasikonsultavusi su Europos Parlamentu, priima nuostatas, būtinas šio sprendimo taikymui ir pajamų surinkimo tikrinimo galimybių sudarymui bei 2 bei 5 straipsniuose nurodytų pajamų Komisijai perdavimui ir mokėjimui.“

2. Reglamentas Nr. 1605/2002

7. 2002 m. birželio 25 d. Tarybos reglamento (EB, Euratomas) Nr. 1605/2002 dėl Europos Bendrijų bendrajam biudžetui taikomo finansinio reglamento(6) 140 straipsnyje nustatoma:

„1) Audito Rėmai, tirdami, ar visos įplaukos yra gautos ir visos išlaidos padarytos teisėtai ir tinkamai, atsižvelgia į Sutarčių nuostatas, biudžetą, šį reglamentą, biudžeto vykdymo taisykles ir kitus teisės aktus, priimtus pagal Sutartis.

2) Atlikdami savo pareigas, Audito Rėmai turi teisę susipažinti, kaip numatyta 142 straipsnyje, su visais dokumentais ir informacija, susijusia su skyrių ir įstaigų finansų valdymu, atliekant Bendrijų finansuojamas ar bendrai finansuojamas operacijas. Jie turi teisę užduoti klausimus bet kuriam pareigūnui, atsakingam už įplaukų ar išlaidų operacijas, ir taikyti visas minėtiems skyriams ir įstaigoms tinkamas audito procedūras. Auditas valstybėse narėse atliekamas kartu su nacionaliniais audito institucijomis arba, kai jos neturi būtinų įgaliojimų, su atsakingais nacionaliniais departamentais. Audito Rėmai ir valstybių narių nacionalinės audito įstaigos bendradarbiauja pasitikėjimo dvasia ir toliau likdamos nepriklausomos.

<...>“

8. Reglamento Nr. 1605/2002 142 straipsnio 1 dalyje nustatoma:

„Komisija, kitos institucijos ir įstaigos, administruojančios įplaukas ir išlaidas Bendrijų vardu, bei galutiniai išmokų iš biudžeto gavėjai suteikia Audito Rėmams visas priemones ir visą informaciją, kuri, Audito Rėmų nuomone, jiems reikalinga savo užduotiai atlikti. Audito Rėmams jie pateikia visus dokumentus, susijusius su sutarčių, finansuojamų iš Bendrijos biudžeto, sudarymų ir vykdymų, visas grynųjų pinigų ir medžiagų sąskaitas, visus apskaitos rašus ir pirminius dokumentus bei su jais susijusius administracinius dokumentus, visus su įplaukomis ir išlaidomis susijusius dokumentus, visus inventorinius sąrašus, visas organizacines departamentų diagramas, kuriuos Audito Rėmai laiko reikalingais, atliekant biudžetinių ir finansinių rezultatų ataskaitų auditą, remiantis rašais ir tuo patikslu visais vietoje esančiais dokumentais bei duomenimis, parengtais arba saugomais magnetinėse laikmenose.

Kiti atitinkamų nacionalinių administracijų paslaugų ir vidaus audito padaliniai Audito Rėmams suteikia visas galimybes, kurias mano esant reikalingomis jų užduotiai atlikti.

Pirmoji šios straipsnio dalies pastraipa taip pat taikoma fiziniams ir juridiniams asmenims, kurie gauna išmokas iš Bendrijos biudžeto.“

3. Reglamentas Nr. 1798/2003

9. 2003 m. spalio 7 d. Tarybos reglamento (EB) Nr. 1798/2003 dėl administracinio bendradarbiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje, panaikinančio Reglamentą (EEB) Nr. 218/92(7), 1 straipsnio 1 dalyje nustatoma:

„Šis reglamentas nustato sąlygas, pagal kurias valstybių narių administracinės institucijos, atsakingos už PVM įstatymų taikymą tiekiant prekes ir teikiant paslaugas, Bendrijos viduje sigyjančioms prekėms ir importuojančioms prekėms, turi bendradarbiauti tarpusavyje ir su Komisija, kad būtų užtikrintas šis įstatymų vykdymas.

Tuo tikslu jis nustato taisykles ir tvarką, kad valstybių narių kompetentingos institucijos galėtų bendradarbiauti ir keistis bet kokia informacija, kuri padėtų joms teisingai apskaičiuoti PVM.“

Šis reglamentas taip pat nustato taisykles ir tvarką, kad būtų galima elektroniniu būdu keistis tam tikra informacija, pirmiausia informacija apie Bendrijos vidaus sandorį PVM.

<...>“

10. Pagal Reglamento Nr. 1798/2003 3 straipsnio 2 dalį kiekviena valstybė narė paskiria vieną centrinę ryšių tarnybą, kuriai pavedama pagrindinė atsakomybė už ryšius su kitomis valstybėmis narėmis administracinio bendradarbiavimo srityje, ir praneša apie ją Komisijai bei kitoms valstybėms narėms.

11. Reglamento Nr. 1798/2003 5 straipsnyje nustatoma:

„1) Besikreipiančiosios institucijos prašymu institucija, į kurią kreipiamasi, perduoda 1 straipsnyje nurodytą informaciją, įskaitant visą informaciją, susijusią su konkrečiu atveju ar atvejais.

2) Norėdama teikti 1 dalyje nurodytą informaciją, institucija, į kurią kreipiamasi, atlieka visus administracinius tyrimus, reikalingus tokiai informacijai gauti.

3) 1 dalyje nurodytame prašyme gali būti pateiktas motyvuotas prašymas atlikti konkretų administracinį tyrimą. Jei valstybė narė nusprendžia, kad joks administracinis tyrimas nėra būtinas, ji nedelsdama praneša besikreipiančiajai institucijai apie tokio sprendimo motyvus.

4) Siekdama gauti prašomą informaciją arba atlikti prašomą administracinį tyrimą, institucija, į kurią kreipiamasi, ar administracinė institucija, kuriai buvo perduotas prašymas, elgiasi taip, lyg veiktų savo naudai arba savo valstybės narės kitos valdžios institucijos prašymu.“

12. Reglamento Nr. 1798/2003 35 straipsnio 1 dalyje nustatoma:

„Valstybės narės ir Komisija nagrinėja ir vertina, kaip veikia šiame reglamente numatytos administracinio bendradarbiavimo priemonės. Komisija kaupia valstybių narių patirtį, kad pagerintų šią priemonių veikimą.“

13. Reglamento Nr. 1798/2003 43 straipsnio 1 dalyje nustatoma:

„Taikydama šį reglamentą, valstybė narė imasi visų reikalingų priemonių, kad:

- a) užtikrintų veiksmingą vidinę 3 straipsnyje nurodytą kompetentingų institucijų koordinavimą;
- b) nustatytų tiesioginį tokiam koordinavimui galiotą institucijų bendradarbiavimą;
- c) užtikrintų sklandų šiame reglamente numatytos informacijos mainų sistemos veikimą.“

III – Faktinės aplinkybės

14. 2006 m. liepos 26. d. raštu Audito R?mai praneš? Vokietijos federaliniams audito r?mams, kad 2006 m. spalio 10–13 d. planuoja audito vizit?. Numatyta tikrinti administracini? institucij? bendradarbiavim? PVM srityje, kuris reglamentuojamas Reglamentu Nr. 1798/2003 ir atitinkamomis ?gyvendinimo nuostatomis. Pagrindinis audito tikslas buvo nustatyti, ar valstyb?s nar?s suk?r? administracines ir organizacines strukt?ras administracin?ms institucijoms bendradarbiauti ir kaip praktiškai vyksta bendradarbiavimas teikiant pagalbos prašymus pagal Reglamento (Nr. 1798/2003 5 straipsn?. Iš esm?s tur?jo b?ti tikrinami reglamento 2 straipsnio 2 dalyje numatyt? centrini? ryši? ?staig? padaliniai. Ta?iau ? audit? gal?jo b?ti ?traukti ir kiti administracini? institucij? bendradarbiaujant dalyvaujantys subjektai.

15. Remdamiesi min?tu pirmuoju raštu Audito R?mai Vokietijos federaliniams audito r?mams 2006 m. rugs?jo 7 d. raštu pateik? papildom? informacij? apie audit?. Rašte pirmiausia pranešama apie 2006 m. spalio 10–13 d. planuojam? audito vizit? ? Vokietijos centrini? ryši? ?staig?. Prie šio rašto buvo prid?ta vizito programa, kuri? buvo paprašyta persi?sti centrinei ryši? ?staigai.

16. Šioje vizito programoje centrini?s ryši? ?staigos buvo prašoma pateikti informacijos apie 2004–2005 m. gautus ir išsi?stus prašymus pateikti informacijos pagal Reglamento Nr. 1798/2003 5 straipsn?. Be to, vizito programoje buvo nurodytos ?vairios temos, kurios tur?jo b?ti nagrin?jamos per audito vizit?. Pirmiausia pamin?tinos šios temos: 1) centrini? ryši? ?staig? strukt?ra, apr?pinimas ir darbo metodai; 2) pasikeitimas informacija be išankstinio prašymo, kaip apibr?žta Reglamento Nr. 1798/2003 IV skyriuje; 3) informacijos apie sandorius Bendrijos viduje saugojimas ir mainai (PVM informacijos main? sistemos (angl? k. VIES) duomen? baz?); 4) administraciniam bendradarbiavimui trukdan?ios teisin?s problemos; 5) papildomos priemon?s administraciniam bendradarbiavimui gerinti ir piktnaudžiavimui išvengti; bei 6) atsitiktinai pasirinkt? gaut? ir išsi?st? prašym? pateikti informacij? tikrinimas.

17. 2006 m. rugs?jo 18 d. raštu Vokietijos federaliniai audito r?mai patvirtino, kad nori dalyvauti Audito R?m? atliekamame audite. Šiuo klausimu 2006 m. spalio 9 d. Vokietijos federaliniuose audito r?muose numatomos išankstin?s diskusijos.

18. Kadangi tikrinama centrini? ryši? ?staiga neatrod? pasirengusi bendradarbiauti su Audito R?mais, pastarieji 2006 m. spalio 5 d. raštu dar kart? kreip?si ? Vokietijos federalinius audito r?mus. Rašte Audito R?mai nurod?, kad centrini? ryši? ?staiga nei patvirtino audito vizit?, nei pateik? anks?iau prašytus ir tinkamai pasirengti auditui reikalingus dokumentus. Tod?l Audito R?mai praneš?, kad ketina atid?ti audito vizit? 2006 m. lapkri?io 14–17 d. Kartu jie papraš? Vokietijos federalini? audito r?m? kreiptis ? centrini? ryši? ?staig? ir pad?ti tinkamai atlikti š? audit?.

19. 2006 m. lapkri?io 9 d. raštu Audito R?mai pasiskund? Vokietijos federaliniam finans? ministrui, kad tikrinama centrini? ryši? ?staiga nei patvirtino audito laik? 2006 m. lapkri?io 14–17 d., nei pateik? reikalaujam? informacij?. Audito R?mai praneš?, kad dar kart? atideda audito vizito laik?, š?kart 2006 m. gruodžio 4–7 d. Kartu jie dar kart? paaiškino audito tiksl? ir pareišk?, kad, be kita ko, numatomas atsitiktinai pasirinkt? centrini?s ryši? ?staigos 2005 m. išsi?st? ir kit? valstybi? nari? atsi?st? prašym? pateikti informacijos auditas. Faktiniai materialiniai sandoriai, ?skaitant apmokestinimo baz?s nustatym?, nebus tikrinami, jei apie juos galima spr?sti iš tikrinam? dokument?. Bus tikrinamas administracini? institucij? bendradarbiavimo veiksmingumas ir efektyvumas. Atsakydama 2006 m. gruodžio 4 d. raštu Vokietijos federalin? finans? ministerija praneš?, kad Audito R?mai negali atlikti audito, nes jam n?ra teisinio pagrindo.

20. 2006 m. gruodžio 13 d. raštu Audito R?mai v?l kreip?si ? Vokietijos federalinius audito r?mus ir papraš? atsakyti ? kelis klausimus d?l konkre?i? prašym? pateikti informacijos, kuriais buvo pasikeista pagal Reglamento Nr. 1798/2003 5 straipsn? tarp Vokietijos centrini?s ryši?

įstaigos ir kitų valstybių narių centrinių ryšių įstaigų. Vokietijos federaliniai audito rėmai 2007 m. kovo 6 d. atmetė šį prašymą nurodydami, kad Vokietijos federalinė finansų ministerija jau nepritarė Audito Rėmų planuojamam auditui šiuo klausimu. Todėl, išlaikydami neutralumą, Vokietijos federaliniai audito rėmai negali perduoti atitinkamos informacijos.

21. 2007 m. gegužės 4 d. raštu Audito Rėmai vėl kreipėsi į Vokietijos federalinę finansų ministeriją ir pranešė apie išvadas, kurios buvo padarytos atliekant auditą kitose valstybėse narėse. Atsakydama 2007 m. birželio 29 d. raštu Vokietijos federalinė finansų ministerija pareiškė savo pastabas dėl šio išvado. Tačiau šiame rašte nebuvo informacijos, kuri leistų daryti prielaidą, kad ministerija pakeitė savo neigiamą nuomonę dėl tikrinimo, kuris būtų atliekamas per audito vizitą į Vokietijos Federacinę Respubliką.

22. Audito Rėmai savo tikrinimo rezultatus paskelbė Specialiame pranešime Nr. 8/2007 dėl administracinio bendradarbiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje(8) (toliau – Specialus pranešimas Nr. 8/2007). Su Vokietija susijusios pastabos šiame pranešime pagrįstos audito vizitų į kitas valstybes nares nustatytais faktais, per audito vizitus Komisijoje gauta informacija ir viešomis ataskaitomis(9).

IV – Iškiteisminis procedūra

23. 2008 m. rugsėjo 23 d. oficialiu pranešimu Komisija informavo Vokietijos Federacinę Respubliką, kad pakartotinai atsisakydama bendradarbiauti su Audito Rėmais ji nevykdė įsipareigojimų, nustatytų EB 248 straipsnio 1, 2 ir 3 dalyse, Reglamento Nr. 1605/2002 140 straipsnio 2 dalyje ir 142 straipsnio 1 dalyje, taip pat EB 10 straipsnyje. Įsipareigojimai nevykdyti, nes Audito Rėmams buvo trukdoma atlikti savo užduotį – kontroliuoti Sąjungos pajamas. Be to, aptariamas Audito Rėmų auditas buvo skirtas Sąjungos išlaidoms, susijusioms su Reglamento Nr. 1798/2003 įgyvendinimu, tikrinti, pirmiausia vertinant VIES duomenų bazės veiksmingumą ir efektyvumą.

24. 2008 m. gruodžio 23 d. atsakyme Vokietijos Federacinę Respubliką atmetė jai pareikštus kaltinimus. Svarbiausia, jos nuomone, Audito Rėmų planuojamam auditui netaikomas EB 248 straipsnis, nes šis auditas nėra skirtas nei Sąjungos pajamoms, nei išlaidoms tikrinti. Be to, Vokietijos vyriausybė nurodė subsidiarumo principą.

25. 2009 m. kovo 23 d. raštu Komisija Vokietijos Federacinei Respublikai išsiuntė pagrįstą nuomonę pagal EB 226 straipsnį. Ji laikėsi savo pozicijos, kad Audito Rėmai yra galioti tikrinti valstybių narių administracinį bendradarbiavimą PVM srityje. Be to, Audito Rėmai yra galioti vertinti Sąjungos išlaidas, susijusias su VIES duomenų baze, nes ši PVM informacijos mainų sistema finansuojama iš Sąjungos biudžeto.

26. Atsakydama į pagrįstą nuomonę Vokietijos Federacinę Respubliką 2009 m. gegužės 22 d. raštu pakartojo savo argumentą, kad nagrinjamam auditui netaikomas EB 248 straipsnis, jei auditas skirtas plaukoms iš PVM kontroliuoti. Jei auditas būtų buvęs planuojamas kaip Sąjungos išlaidų, susijusių su VIES duomenų baze, tikrinimas, Vokietijos Federacinę Respubliką būtų aiškiai pripažinusi Audito Rėmų galiojimus tikrinti atitinkamas Sąjungos išlaidas. Tačiau šios išlaidos nebuvo nurodytos pradiname prašyme leisti atlikti auditą.

V – Procesas Teisingumo Teisme ir šalių prašymai

27. Kadangi Vokietijos Federacinę Respubliką, Komisijos nuomone, neatsižvelgė į pagrįstą nuomonę, 2009 m. gruodžio 17 d. Komisija pareiškė ieškinį pagal SESV 258 straipsnį.

28. Komisija Teisingumo Teismo prašo pripažinti, kad:

- atsisakiusi leisti Audito R?mams atlikti patikrinim? Vokietijoje d?l valstybi? nari? administracinio bendradarbiavimo prid?tin?s vert?s mokes?io srityje, kaip numatyta Reglamente Nr. 1798/2003 ir jam ?gyvendinti priimtose nuostatose, Vokietijos Federacin? Respublika ne?vykdo ?sipareigojim? pagal EB 248 straipsnio 1, 2 ir 3 dalis, Reglamento Nr. 1605/2002 140 straipsnio 2 dal? ir 142 straipsnio 1 dal?, taip pat EB 10 straipsn?.
- Vokietijos Federacin? Respublika padengt? bylin?jimosi i?laidas.

29. Vokietijos Federacin? Respublika prašo atmesti iešin? ir priteisti iš Komisijos bylin?jimosi išlaidas.

30. 2010 m. geguž?s 7 d. Teisingumo Teismo pirmininko nutartimi Audito R?mams ir Europos Parlamentui buvo leista ?stoti ? byl? palaikyti Komisijos reikalavimus. Audito R?mai ir Europos Parlamentas prašo tenkinti Komisijos iešin?.

31. 2011 m. kovo 15 d. vykusiame Teismo pos?dyje Komisijos, Vokietijos Federacin?s Respublikos, Audito R?m? ir Europos Parlamento atstovai pateik? pastabas.

VI – Pagrindiniai šali? argumentai

32. Komisijos, Europos Parlamento ir Audito R?m? nuomone, atsisakiusi leisti Audito R?mams atlikti administracin? institucij? bendradarbiavimo PVM srityje audit? Vokietijos Federacin? Respublika pažeid? EB 248 straipsnio 1, 2 ir 3 dalis, Reglamento Nr. 1605/2002 140 straipsnio 2 dal? ir 142 straipsnio 1 dal?, taip pat EB 10 straipsn?. Ta?iau Vokietijos vyriausyb? laiko savo neigiam? pozicij? atitinkan?ia S?jungos teis?.

33. *Komisija, Europos Parlamentas ir Audito R?mai* yra už plat? Audito R?m? kontrol?s kompetencijos ir atitinkam? valstybi? nari? bendradarbiavimo ?sipareigojim? išaiškinim?. Jie pabr?žia pirmin?je teis?je ?tvirtint? Audito R?m? užduot? ?vertinti, kaip yra surenkamos ir išleidžiamos S?jungos l?šos, ir tikrinti, ar finansin?s operacijos buvo tinkamai užregistruotos ir patvirtintos, ar jos teis?tai ir tvarkingai vykdytos ir administruotos. Kaip nepriklausomas išorinis auditorius jie prisideda prie S?jungos finans? srities tobulinimo, šitaip apsaugodami S?jungos pilie?i? finansinius interesus. Atsižvelgiant ? šias aplinkybes ir siekiant užtikrinti atitinkam? nuostat? *effet utile*, Audito R?m? kontrol?s kompetencija tur?t? b?ti aiškinama pla?iai. Be to, iš S?jungos teis?s reikalavim? matyti, kad atliekant audit? valstyb?se nar?se, jos privalo visapusiškai pad?ti Audito R?mams vykdyti veikl?.

34. Todėl reikalaujama, kad valstybės narės leistų atlikti visus Audito Rėmų tikrinimus, skirtus vertinti, kaip yra surenkamos ir išleidžiamos Sąjungos lėšos, ir teikti Audito Rėmams visokeriopą pagalbą. Tačiau būtent tai Vokietijos institucijos atsisakė daryti Audito Rėmų atžvilgiu. Nors pačiu Reglamentu Nr. 1798/2003 nereglamentuojamas Sąjungos pajamų surinkimas, tačiau jis aiškiai ir tiesiogiai susijęs su Sąjungos pajamomis. Jis skirtas kovoti su vengimu mokėti pridėtinės vertės mokestį, todėl prisideda prie to, kad valstybės narės gautų tinkamas įplaukas iš PVM ir kad Sąjunga geriausiomis sąlygomis sulygomis galėtų naudotis jai priklausančiais nuosavais ištekliais, kaupiamais iš PVM. Valstybių narių įplaukos iš PVM sudaro pagrindą, pagal kurį apskaičiuojami Sąjungos nuosavi ištekliai, kaupiami iš PVM. Todėl tikrinimas, ar valstybės narės sukurė veiksmingą bendradarbiavimo ir administracinės pagalbos PVM srityje sistemą, priskirtinas nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM, auditui. Be to, negalima pamiršti, kad kitos valstybės narės turėtų kompensuoti galimą nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM, deficitą didesniais našais BNP nuosavų išteklių srityje.

35. *Audito Rėmai* ir *Europos Parlamentas* šiomis aplinkybėmis taip pat pabrėžia skirtumą tarp Audito Rėmų atliekamo audito ir galimą Komisijos tikrinimą. Audito Rėmų tikrinimo tikslas yra ne vertinti, kaip valstybės narės taiko Reglamentą Nr. 1798/2003, ir, jeigu jos nesilaiko įsipareigojimų, reikalauti taikyti joms sankcijas, o tikrinti, ar administracinė institucijų bendradarbiavimo sistema gerai veikia praktiškai, ir, jei reikia, siūlyti geresnius sprendimus. *Audito Rėmai* pabrėžia, kad siauras Audito Rėmų kompetencijos aiškinimas, kuriam pritaria Vokietijos vyriausybė, reikštų, kad Audito Rėmai nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM, srityje galėtų atlikti tik labai ribotą skaitą auditų, o tai jiems trukdytų atlikti veiklos auditus (anglų k. *performance audits*). Tačiau šis auditas būtinas, kad Audito Rėmai vykdytų įsipareigojimus pagal EB 248 straipsnį.

36. Be to, *Komisija* mano, kad jos nuomonę patvirtina Reglamento Nr. 1798/2003 43 straipsnio 1 dalis, Sprendimo Nr. 2000/597 8 straipsnio 2 dalis ir Reglamento Nr. 1605/2002 140 straipsnio 1 dalis. Iš šių nuostatų matyti, kad pačios valstybės narės taip plačiai išaiškino Audito Rėmų kompetenciją pagal EB 248 straipsnį, kad ji apima valstybių narių administracinę institucijų bendradarbiavimo PVM srityje auditą pagal Reglamento Nr. 1798/2003 taisykles.

37. *Vokietijos vyriausybė* savo ruožtu yra už siauresnį Audito Rėmų kompetencijos aiškinimą. Pagal šį aiškinimą Audito Rėmų kompetencija aiškiai apribojama procesų, kurie tiesiogiai susiję su Sąjungos įplaukomis ir išlaidomis, kontrole.

38. Vokietijos vyriausybės nuomone, Reglamentas Nr. 1798/2003 nėra susijęs su Sąjungos pajamomis. Valstybių narių įplaukos iš PVM, kurios apsaugomos Reglamentu Nr. 1798/2003, yra ne Sąjungos pajamos, o tik fiksuota suma, skirta Sąjungos nuosaviems ištekliams, kaupiamiems iš PVM, apskaičiuoti. Šiam apskaičiavimui taikomose nuostatose nėra pateikiamas joks tikslinimo metodas, kuriuo būtų galima pridėti įplaukas iš PVM, kurias valstybės narės galėtų papildomai gauti, pvz., sklandžiau veikiant tarpvalstybinei administracinei pagalbai.

39. Šiuo atveju Vokietijos vyriausybė taip pat pateikia palyginimą su BNP nuosavais ištekliais. Ji pirmiausia pabrėžia, kad BNP nuosavų išteklių apskaičiavimas pagrįstas tik konkrečių valstybių narių BNP. Jei Audito Rėmai turėtų tikrinti, kaip susidaro nuosavų išteklių bazė, tikrindami BNP nuosavus išteklius jie būtų galioti tikrinti visų konkrečių valstybės narės ekonominę politiką, nes ši daro poveikį kiekvienos valstybės narės BNP.

40. Šie argumentai leidžia Vokietijos vyriausybei daryti išvadą, kad Audito Rėmų kontrolės kompetencija gali apimti tik faktiškai gautą grynųjų įplaukų iš PVM nustatymą ir apskaičiavimą bei apskaičiavimus, kuriuos valstybės narės atlieka remdamosi šiomis įplaukomis, siekdamas nustatyti nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM, apmokestinimo bazę. Tačiau konkrečioms rinkimo, nustatymo ir administravimo procedūroms, t. y. faktinėms apmokestinimo procedūroms valstybėse

nar?se, Audito R?m? kontrol? netaikoma, nes ? šias proced?ras apskritai neatsižvelgiama nustatant ir apskai?iuojant nuosavus išteklius, kaupiamus iš PVM. Šiuo atveju Audito R?m? kompetencija tikrinti Reglamento Nr. 1798/2003 ?gyvendinim? valstyb?se nar?se negali b?ti kildinama iš Sprendimo Nr. 2000/597 8 straipsnio 2 dalies nuostat?.

41. Šalys taip pat nesutaria, ar Audito R?m? atliekamas valstybi? nari? administracin? institucij? bendradarbiavimo PVM srityje tikrinimas pažeidžia subsidiarumo princip?.

42. *Vokietijos vyriausyb?* teigiamai atsak? ? š? klausim?. PVM surinkimo kontrol? turi atlikti tik nacionalin?s audito tarnybos. Jei Komisija mano, kad tik Audito R?mai gali tikrinti šio PVM surinkimo tarptautinius aspektus, ji ne?vertina fakto, kad pagal Reglamento Nr. 1798/2003 35 straipsn? jau numatyta, kad valstyb?s nar?s ir Komisija nagrin?ja bei vertina reglament?. Kitaip tariant, S?jungos teis?s akt? leid?jas jau ?m?si priemoni? atsižvelgdamas ? ribot? nacionalini? audito tarnyb? kompetencijos srit?. Tod?l Audito R?m? kontrol? yra nereikalinga.

43. Šiuo atveju Vokietijos vyriausyb? taip pat pabr?žia, kad mokes?i? administratoriaus organizacin? strukt?ra, mokestiniai patikrinimai ir mokes?i? išieškojimas priskiriami valstyb?s nar?s kompetencijai. Šis administracinis kompetencijos pasidalijimas tarp S?jungos ir valstybi? nari? negali b?ti atsiejamas nuo klausimo, kuri audito institucija gali tikrinti atitinkam? administravim?. Tod?l Audito R?m? kontrol?s kompetencijos apribojimas turi atitikti administracin?s kompetencijos apribojim?. Vadinasi, be aiškaus teisinio pagrindo Sutartyse neleistina atlikti valstyb?s nar?s kompetencijai priskiriamo administravimo audito.

44. *Komisijos, Europos Parlamento ir Audito R?m?* nuomone, subsidiarumo argumentas ne?tikina. Administracinio bendradarbiavimo pagal Reglament? Nr. 1798/2003 tarptautinis aspektas liudija, kad taikytina Audito R?m? kontrol?s kompetencija. Be to, *Komisija* pabr?žia Audito R?m? tikrinimo nepriklausom? pob?d?. Vadinasi, Komisijos ar nacionalini? audito tarnyb? turima kontrol?s kompetencija automatiškai nereiškia, kad panaikinama Audito R?m? kontrol?s kompetencija.

45. Be to, savo dublike *Komisija* teigia, kad Reglamento Nr. 1798/2003 ?gyvendinimas yra susij?s su S?jungos išlaidomis, nes jame numatyt? informacini? sistem? k?rimas ir naudojimas yra (iš dalies) finansuojamas iš S?jungos biudžeto. Tod?l Reglamento Nr. 1798/2003 ?gyvendinimo ir taikymo kontrol? taip pat priskirtina S?jungos išlaid? teis?tumo ir tvarkingumo auditui.

46. *Vokietijos vyriausyb?* laiko š? argument? nepriimtinu net d?l dviej? priežas?i?. Pirma, šis argumentas n?ra nurodytas ieškinyje, tod?l jis pagal Teisingumo Teismo proced?ros reglamento 42 straipsnio 2 dalies 1 punkt? yra atmestinas kaip pav?luotai pateiktas ir nepriimtinas. Antra, ši? išlaid? auditas nebuvo nurodytas Audito R?m? prašyme atlikti audit?.

VII – Teisinis vertinimas

A – *Pirmin?s pastabos*

47. Vertinimas, ar Vokietijos Federacin?s Respublikos atsisakymas leisti Audito R?mams atlikti valstybi? nari? administracin? institucij? bendradarbiavimo PVM srityje audit? atitinka S?jungos teis?s nuostatas, priklauso nuo atsakymo ? klausim?, ar Audito R?mai turi ?galiojimus šiam auditui atlikti, ar ne. Jei Audito R?mai netur?t? ?galiojim? atlikti tokio audito, Vokietijos Federacin?s Respublika gal?t? atsisakyti bendradarbiauti su jais nenurodydama priežas?i?. Ta?iau jei Audito R?mai, kaip tvirtina Europos Komisija, Europos Parlamentas ir Audito R?mai, tur?t? ?galiojimus atlikti š? audit?, Vokietijos Federacin?s Respublikos atsisakym? b?t? galima vertinti kaip S?jungos teise nustatyto ?sipareigojimo bendradarbiauti nesilaikym?.

48. Pagal EB 7 straipsnio 1 dalį Audito Rėmai yra Sąjungos institucija ir veikia neperžengdama šios Sutarties jai suteiktą galiojimą. Šie galiojimai pirminėje teisėje suformuluoti EB 248 straipsnyje, kurio 1 dalyje nustatoma, kad Audito Rėmai tikrina visą Sąjungos pajamų ir išlaidų sąskaitas, jie taip pat tikrina visą Sąjungos steigtą staigą visą pajamų ir išlaidų sąskaitas, jei tokio tikrinimo nedraudžia atitinkamas steigimo dokumentas.

49. Todėl Audito Rėmų kontrolės kompetencija yra iš esmės susijusi su Sąjungos pajamomis ir išlaidomis(10). Šiomis aplinkybėmis nagrinėjamoje byloje pirmiausia kyla klausimas, ar valstybių narių administracinė institucijų bendradarbiavimo PVM srityje tikrinimas yra susijęs su Sąjungos pajamomis ir išlaidomis, ar ne. Pirmiausia atsižvelgiant į aplinkybę, kad ligšiolinė Teisingumo Teismo praktikoje pateikiama tik nedaug informacijos apie Audito Rėmams priskiriamos kontrolės kompetencijos apimtį, man atrodo, kad atsakant į šį klausimą būtina pirmiausia apibrėžti pagrindinę Sąjungos pajamų sistemos struktūrą remiantis – *ratione temporis* taikomu – Sprendimu 2000/597. Remdamasi šiuo pagrindu vėliau išnagrinėsiu klausimą, ar ir kokiomis sąlygomis Vokietijos Federacinės Respublikos neleistas atlikti auditas vertintinas kaip Sąjungos pajamų ir išlaidų tikrinimas, kurį Vokietijos Federacinė Respublika turėjo padėti atlikti.

B – Nuosavų išteklių sistema pagal Sprendimą 2000/597

50. Pagal EB 269 straipsnio 1 dalį, neatmetant kitų plaukų, Sąjungos biudžetas finansuojamas nuosavomis lėšomis. Pagal šio straipsnio 2 dalį Taryba, remdamasi Komisijos pasiūlymu ir pasikonsultavusi su Europos Parlamentu, vieningai nustato Sąjungos nuosavų lėšų sistemos nuostatas.

51. Šiai bylai reikšmingu laikotarpiu nuosavų išteklių sistema buvo nustatyta Sprendimu 2000/597. Šio sprendimo 2 dalies 1 dalyje daromas skirtumas tarp pajamų iš išmokų ir mokesčių žemės ūkio srityje (a punktas), pajamų iš importo mokesčių (b punktas), nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM (c punktas) ir BNP nuosavų išteklių(11) (d punktas).

52. Sąjungai skirtas išmokas ir mokesčius žemės ūkio srityje (dar vadinamus „tradiciniais nuosavais ištekliais“) pagal Sprendimo 2000/597 8 straipsnio 1 dalį renka valstybės narės, remdamosi nacionaliniais statymais ir kitais teisės aktais. Pagal šio sprendimo 2 straipsnio 3 dalį valstybės narės surinkimo išlaidoms padengti gali pasilikti 25 % surinktą sumą.

53. Pagal Sprendimo 2000/597 2 straipsnio 1 dalies c punktą Sąjungos nuosavi ištekliai, kaupiami iš PVM, nustatomi sudėtingais apskaičiavimais. Pirmiausia kiekvienai valstybei narei, remiantis faktinėmis plaukomis iš PVM, apskaičiuojama suderinta nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM, apmokestinimo bazė. Išsamios šios apmokestinimo bazės apskaičiavimo taisyklės pateikiamos 1989 m. gegužės 29 d. Tarybos reglamente (EEB, Euratomas) Nr. 1553/89 dėl galutinio vienodo nuosavų išteklių, kaupiamų iš pridėtinės vertės mokesčio, surinkimo priemonių(12). Paskui šitaip nustatyta atitinkamos valstybės narės apmokestinimo bazė apribojama iki ne daugiau kaip 50 % tos valstybės pagal Sprendimo 2000/597 2 straipsnio 7 dalyje apibrėžtą BNP (PVM apmokestinimo bazės aukščiausios ribos nustatymas)(13). Tokiai nustatytai nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM, apmokestinimo bazei taikomas visoms valstybėms narėms suderintas tarifas(14). Šiais apskaičiavimais nustatomi kiekvienos valstybės narės Sąjungai mokėtini nuosavi ištekliai, kaupiami iš PVM, kuriuos valstybės narės perduoda Komisijai pagal Sprendimo 2000/597 8 straipsnio 1 dalies trečią pastraipą.

54. BNP nuosavi ištekliai, remiantis Sprendimo 2000/597 2 straipsnio 1 dalies d punktu, susidaro visų valstybių narių bendrųjų nacionalinių pajamų sumai taikant vienodą tarifą, nustatytą pagal biudžeto procedūrą atsižvelgiant į visų kitų pajamų sumą. Šie nuosavi ištekliai skirti ES biudžetui subalansuoti ir šiuo atveju juos galima pavadinti savotišku pagrindu(15), reikalingu

nuosav? ištekliai? sistemai, nes S?junga iš principo negali skolintis(16). Tai reiškia, kad strukt?rinis pajam? praradimas kitose trijose nuosav? ištekliai? kategorijose iš principo turi b?ti kompensuojamas didesn?mis BNP nuosav? ištekliai? pajamomis. Pagal Sprendimo 2000/597 8 straipsnio 1 dalies 3 punkt? valstyb?ms nar?ms nurodyta surinkti BNP nuosavus išteklus ir perduoti juos Komisijai.

55. Reikšmingas skirtumas tarp, viena vertus, tradicini? nuosav? ištekliai? ir, antra vertus, nuosav? ištekliai?, kaupiam? iš PVM, ir BNP nuosav? ištekliai? yra tas, kad valstybi? nari? Komisijai perduotini tradiciniai nacionaliniai ištekliai iš esm?s turi atitikti valstybi? nari? renkamus žem?s ?kio mokes?ius ir muitus (at?mus fiksuot? sum? surinkimo išlaidoms padengti), ta?iau tokio tiesioginio ryšio n?ra tarp nuosav? ištekliai?, kaupiam? iš PVM, ir nacionalini? ?plauk? iš PVM arba tarp BNP nuosav? ištekliai? ir nacionalini? BNP.

56. Tod?l Sprendimo 2000/597 8 straipsnio 1 dalies 1 punkte aiškiai nustatoma, kaip renkami tradiciniai nuosavi ištekliai. Remiantis šia nuostata, valstyb?s nar?s tradicinius nuosavus išteklus surenka laikydamosi ?statym? ir kit? teis?s akt? nuostat?, prireikus pritaikom? pagal S?jungos reglament? reikalavimus. Svarbiausi S?jungos teis?s reikalavimai tradiciniams nuosaviems ištekliai?ms rinkti yra nurodyti 2000 m. geguž?s 22 d. Tarybos reglamente (EB, Euratomas) Nr. 1150/2000, ?gyvendinan?iame Sprendim? 2000/597/EB d?l Bendrij? nuosav? ištekliai? sistemos(17), kurio 17 straipsnyje nustatomi tam tikri ši? nuosav? ištekliai? valstyb?se nar?se rinkimo ir perdavimo aspektai(18). Be to, Komisija, pagal šio reglamento 18 straipsn? gali ne tik prašyti valstybės nars taikyti papildomas tradicini? nuosav? ištekliai? nustatymo ir perdavimo tikrinimo priemones, bet ir turi teis? aktyviai dalyvauti tuose tikrinimuose.

57. Nei Sprendime 2000/597, nei Reglamente Nr. 1150/2000 n?ra aiški? nuostat? d?l valstybi? nari? renkamo nacionalinio PVM. Nepaisant suderinimo šioje srityje, PVM vertintinas kaip nacionalinis mokestis, kuris iš principo renkamas laikantis nacionalin?s teis?s akt?(19). Ta?iau Reglamento Nr. 1553/89 12 straipsnio 1 dalyje numatoma valstybi? nari? prievol? pateikti Komisijai informacij? apie apmokestinam? asmen? registravimo, PVM nustatymo ir surinkimo tvark?, taip pat apie j? PVM kontrol?s sistem? modalumus ir rezultatus. Pagal šios nuostatos 2 dal? Komisija kartu su suinteresuot?ja valstybe nare aptaria, ar reik?t? tobulinti tokias proced?ras siekiant pagerinti j? efektyvum?.

58. Keturi? nuosav? ištekliai? kategorij? reikšm? S?jungos biudžeto finansavimo strukt?roje nuo dešimtojo dešimtme?io vidurio smarkiai pakito. 1996 m. procentin? „tradicini? nuosav? ištekliai?“ dalis ES nuosav? ištekliai? strukt?roje sudar? 19,1 %, nuosav? ištekliai?, kaupiam? iš PVM, dalis – 51,3 %, BNP nuosav? ištekliai? dalis – 29,6 %, o 2005 m. „tradicini? nuosav? ištekliai?“ dalis sumaž?jo iki 11,4 %, nuosav? ištekliai?, kaupiam? iš PVM, dalis sumaž?jo iki 14,1 %, ta?iau BNP nuosav? ištekliai? dalis išaugo iki 74,5 %(20). Tod?l vos 1988 m. ?diegti BNP nuosavi ištekliai tapo svarbiausiu S?jungos biudžeto finansavimo šaltiniu, pakeitusiu nuosavus išteklus, kaupiamus iš PVM.

59. Kaip jau min?jau, šiuo metu BNP nuosavi ištekliai yra ne tik svarbiausias ES pajam? šaltinis, bet ir padeda subalansuoti S?jungos biudžet?. Jei negaut? pajam? kitose nuosav? ištekliai? kategorijose nekompensuoja pakoreguotos ES biudžeto išlaidos, jas tenka kompensuoti didesniais BNP nuosavais ištekliai?is.

60. Teisingumo Teismas ? š? ?vairi? nuosav? ištekliai? kategorij? ryš? atsižvelgia pirmiausia savo praktikoje d?l valstybi? nari? renkam? tradicini? nuosav? ištekliai?. Atsižvelgiant ? išvad?, kad tr?kstamos pajamos iš nuosav? ištekliai? kompensuojamos kitais nuosavais ištekliai?is arba pakoreguojant išlaidas, Teisingumo Teismas 2005 m. lapkri?io 15 d. Sprendime *Komisija prieš Danij?* nusprend?, kad valstyb?s nar?s ?pareigojamos nustatyti apibr?žiamas skolas S?jungai tradicini? nuosav? ištekliai? srityje, priešingu atveju pripažintina, kad S?jungos finansin?

pusiausvyra būtų sutrikdyta dėl valstybės narės elgesio(21).

61. Apibendrinant pasakytina, kad Sąjungos nuosavų išteklių sistemų sudaro kelios nuosavų išteklių kategorijos, būtent: tradiciniai nuosavi ištekliai, nuosavi ištekliai, kaupiami iš PVM, ir BNP nuosavi ištekliai. Atitinkamą valstybių narių perduotini nuosavi ištekliai, kaupiami iš PVM, šiuo atveju apskaituojami remiantis nacionaliniais plaukomis iš PVM, o šios plaukos sudėtinguose apskaitavimuose naudojamos kaip statistikos priemonė pavienių valstybių narių nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM, mokos dydžiui nustatyti(22).

C – Audito Rėmų kontrolės kompetencija

62. Siekiant įvertinti, ar Vokietijos Federacinė Respublika, atsisakiusi leisti Audito Rėmams tikrinti administracinių institucijų bendradarbiavimą PVM srityje, pažeidė Sąjungos teisę, svarbu nustatyti, ar Audito Rėmai turėjo įgaliojimus atlikti šį tikrinimą ir ar jie, rengdamiesi šiam tikrinimui ir jį atlikdami, neperžengė savo kontrolės kompetencijos ribų. Valstybės narės yra pareigos tik tuomet bendradarbiauti su Audito Rėmais, jeigu jie veikia neperžengdami jiems priskirtos kontrolės kompetencijos ribų(23).

63. Todėl toliau pirmiausia išnagrinėsime Audito Rėmų kontrolės kompetencijos dalyką, taikymo sritį ir ribas. Be to, panagrinėsime audito kriterijus, kuriuos taiko Audito Rėmai, atlikdami savo užduotis. Ši analizė taip pat padės įvertinti, ar ir kaip Audito Rėmai konkrečiai yra įgalioti tikrinti administracinių institucijų bendradarbiavimą PVM srityje pagal Reglamentą Nr. 1798/2003.

1. Audito Rėmų kontrolės kompetencijos dalykas, taikymo sritis ir ribos

a) Įgaliojimas tikrinti Sąjungos institucijų ir valstybių narių teisės aktus, kurie yra pakankamai tiesiogiai susiję su Sąjungos pajamomis ir išlaidomis

64. Pagal EB 248 straipsnio 1 dalį Audito Rėmai tikrina visą Sąjungos pajamų ir išlaidų sąskaitas, jie taip pat tikrina visą Sąjungos steigtą steigimą ar organų visą pajamų ir išlaidų sąskaitas, jei tokio tikrinimo nedraudžia atitinkamas steigimo dokumentas. Pagal EB 248 straipsnio 2 dalį Audito Rėmai tikrina, ar visos pajamos buvo gautos ir visos išlaidos padarytos teisėtai bei tvarkingai, taip pat, ar finansų valdymas yra patikimas. Atlikdami šį darbą, jie visų pirma praneša apie neatitikimus(24). Reglamento Nr. 1605/2002 (priimto remiantis EB 279 straipsniu) 140 straipsnio 1 dalyje panašiai numatoma, kad Audito Rėmai, tirdami, ar visos plaukos yra gautos ir visos išlaidos padarytos teisėtai ir tinkamai, atsižvelgia į Sutarties nuostatas, biudžetą, šį reglamentą, biudžeto vykdymo taisykles ir kitus teisės aktus, priimtus pagal Sutartį(25).

65. Remiantis šiomis į kompetencijų apibrėžiančiomis nuostatomis, Audito Rėmai iš esmės yra įgalioti tikrinti visus Sąjungos institucijų ir valstybių narių teisės aktus, kurie yra pakankamai tiesiogiai susiję su Sąjungos pajamomis ir išlaidomis. Audito Rėmai gali vertinti visą Sąjungos institucijų ir valstybių narių patikrintą teisės aktų teisėtumą, atsižvelgdami į visas Sąjungos teisės nuostatas ir reikalavimus, kurie gali daryti poveikį Sąjungos finansams(26). Be to, iš EB 248 straipsnio 2 dalies pirmos ir antros pastraipų, kuriose sakoma, kad pajamų auditas taip pat gali būti atliekamas atsižvelgiant į mokėtinas ir faktiškai sumokėtas sumas ir į priimtus sipareigojimus, aiškėja, kad Audito Rėmai auditą gali atlikti nelaukdami atitinkamų pajamų arba mokėjimo operacijų, nes jie turi teisę atlikti vadinamąjį „operatyvinį kontrolę“(27).

66. Todėl pagrindinė sąlyga, pagal kurią Audito Rėmams suteikiama kontrolės kompetencija, yra pakankamai tiesioginis ryšys tarp tikrinimo dalyko ir Sąjungos pajamų bei išlaidų.

b) S?jungos teis?s taikymo sritis kaip kompetencijos apribojimas Audito R?m? atliekamo valstybi? nari? teis?s akt? audito atžvilgiu

67. Tikrinant S?jungos institucij? teis?s aktus paprastai pakanka tiesioginio ryšio tarp S?jungos finans? ir Audito R?m? pasirinkto tikrinimo dalyko, kad *eo ipso* b?t? galima patvirtinti Audito R?m? kontrol?s kompetencij?.

68. Ta?iau tikrinant valstybi? nari? teis?s aktus reikia dar atkreipti d?mes? ? tai, kad valstyb?s nar?s gali priimti nemažai sprendim?, kurie (nors ir susij? su S?jungos finansais) vis d?lto nepatenka ? S?jungos teis?s taikymo srit?. Kadangi Audito R?mai pagal EB 248 straipsnio 2 dal? gali vertinti ne tik finans? valdymo teis?tum? ir patikimum?, bet ir savo apibr?žto tikrinimo dalyko teis?tum?, atsižvelgdami ? atitinkamas S?jungos teis?s nuostatas(28), mano nuomone, atmetina prielaida, kad jie kaip pagrindin? audito dalyk? pasirenks nacionalinius sprendimus, kuriuos valstyb?s nar?s pri?m? remdamosi savo turimu neribotu teisiniu suverenumu(29).

69. Tod?l, kalbant apie valstybi? nari? teis?s aktus, Audito R?m? kontrol?s kompetencija taikoma ne tik su s?lyga, kad tikrinamas valstybi? nari? teis?s aktas b?t? pakankamai tiesiogiai susij?s su S?jungos finansais, bet ir kad valstyb?s nar?s, priimdamos tikrinam? teis?s aktus, laikyt?si S?jungos teis?s reikalavim?.

70. Siekiant geriau suprasti š? papildom? kompetencijos apribojim? tikrinant valstybi? nari? teis?s aktus, manau, reik?t? trumpai pasigilinti ? esminius Audito R?m? atliekam? tikrinim? teis?tumo požymius.

71. Pagal EB 248 straipsnio 2 dal? Audito R?mai gali tikrinti S?jungos institucij? ir valstybi? nari? teis?s akt?, susijusi? su S?jungos finansais, teis?tum?. Net jei šis teis?tumo tikrinimas gali sutapti su Teisingumo Teismo teismin?mis funkcijomis(30), Audito R?m? ir Teisingumo Teismo atliekami teis?tumo tikrinimai absoliu?iai skiriasi savo vykdymu ir pasekm?mis(31). Kalbant apie teis?tumo tikrinim?, Teisingumo Teismas iš principo gali veikti tik tuomet, jei prieš tai teis?tai iškeliamą byla. Be to, priimdamas sprendim? Teisingumo Teismas paprastai turi orientuotis ? bylos dalyk?. O Audito R?mai pagal EB 248 straipsnio 4 dalies antr? pastraip? gali veikti savo iniciatyva ir patys (atsižvelgdami ? savo kompetencij?) nustatyti tikrinimo dalyk?. Ta?iau teisini? pasekmi? lygmenyje Teisingumo Teismo sprendimai ?gyja formali? ir materiali? teisin? gali?, tod?l jie tampa privalomi. O Audito R?m? pareiškimai, pranešimai ir nuomon?s n?ra oficialiai privalomi(32).

72. Tod?l nors Audito R?mams nepriskiriama užduotis vykdant teis?tumo tikrinimus atlikti galutin? teisin? vertinim?, negalima pamiršti, kad praktiniu poži?riu j? išvados d?l patikrint? proces? teis?tumo yra labai vertinamos specialist?(33). Šiuo atveju taip pat pabr?žtina, kad Audito R?m? atliekami tikrinimai paprastai yra ne tik kontrol?, bet ir sykiu tam tikros tikslingos konsultacijos, nes remiantis S?jungos teise atskleidžiant ir šalinant nesklandumus bei neatitikimus siekiama pakeisti nusistov?jusi? praktik?(34).

73. Pirmiausia d?l Audito R?m? autoriteto j? pareiškimai, pranešimai ir nuomon?s d?l patikrint? valstybi? nari? teis?s akt? teis?tumo gali, nepaisant to, kad jie n?ra oficialiai privalomi, daryti didel? poveik? ši? valstybi? nari? teis?s aktams patikrintose srityse. Ši Audito R?m? galimyb? daryti poveik? savo autoritetu, mano nuomone, lemia, kad Audito R?mai neturi teis?s pasirinkti valstybi? nari? teis?s akt?, kurie nepatenka ? S?jungos teis?s taikymo srit?, kaip pagrindinio audito dalyko, net jeigu jie tiesiogiai susij? su S?jungos pajamomis arba išlaidomis.

74. Jei Audito R?mai gal?t? tikrinti valstyb?s nar?s teis?s aktus srityje, kurioje nereikia laikytis S?jungos teis?s reikalavim?, kilt? pavojus, kad Audito R?mai savo teis?tumo auditu gal?t?

primesti valstybės narų vertinimus pagal Sąjungos teisę tokiose srityse, kur Sąjungos teisė apskritai netaikoma. Todėl valstybių narių teisės aktų teisėtumo tikrinimas srityse, kuriose jos neturi laikytis Sąjungos teisės reikalavimų, laikytinas Audito Rūmų kompetencijos ribų peržengimu(35).

75. Man atrodo, kad Sąjungos išlaidų srityje pakankamai tiesioginis ryšys tarp tikrinamų valstybės narų teisės aktų ir Sąjungos išlaidų paprastai reiškia, kad tie teisės aktai patenka į Sąjungos teisės taikymo sritį.

76. Tačiau Sąjungos pajamų srityje yra daug valstybių narių nustatytų taisyklių, procedūrų, sprendimų ir procesų, kurie nepatenka į Sąjungos teisės taikymo sritį, tačiau gali daryti poveikį Sąjungos pajamoms. Remiantis Vokietijos vyriausybės pateiktais argumentais(36), šiuo atveju galima nurodyti ryšį tarp pavienių valstybių narių ekonominės politikos ir tų valstybių narių perduotinų BNP nuosavų išteklių.

77. Kadangi pavienių valstybių narių principiniai ekonominės politikos sprendimai paprastai visada daro poveikį tų valstybių narių BNP, negalima atmesti prielaidos, kad tie valstybių narių sprendimai galiausiai daro poveikį ir Sąjungos pajamų iš BNP apskaitavimui(37). Vis dėlto tokie principiniai ekonominės politikos sprendimai negali būti Audito Rūmų tikrinimo dalykas, neatsižvelgiant į tai, ar jie yra tiesiogiai susiję su Sąjungos pajamomis, ar ne. Šiomis aplinkybėmis svarbiausia tai, kad tokie sprendimai visiškai nepatenka į Sąjungos teisės taikymo sritį.

c) Pareiga laikytis subsidiarumo ir proporcingumo principų

78. Iš mano ankstesnių svarstymų matyti, kad institucijų teisės aktus ir (jei Sąjungos teisės taikymo sritį patenkančius) valstybių narių teisės aktus, kurie pakankamai tiesiogiai susiję su Sąjungos pajamomis arba išlaidomis, Audito Rūmai iš esmės gali tikrinti. Tačiau jei Audito Rūmai nusprendžia tikrinti tokius teisės aktus, jie turi nuolat – rengdamiesi tam tikrinimui, jį atlikdami ir baigdami, laikytis proporcingumo principo ir (valstybių narių atžvilgiu) subsidiarumo principo.

i) Subsidiarumo principas

79. Pagal EB 5 straipsnio 2 dalį Sąjunga imasi veiksmų srityse, kurios nepriklauso jos išimtinai kompetencijai, tik tada ir tiek, kai siūlomo veiksmo tikslą valstybės narų negali deramai pasiekti, o Sąjunga dėl siūlomo veiksmo masto arba poveikio juos pasiektų geriau.

80. Pagal prie EB sutarties pridėto Protokolo (Nr. 30) dėl subsidiarumo ir proporcingumo principų taikymo 1 punktą vykdydama jai suteiktus įgaliojimus kiekviena institucija užtikrina, kad būtų laikomasi subsidiarumo principo(38). Todėl ir Audito Rūmai, vykdydami savo tikrinimo įgaliojimus, turi laikytis subsidiarumo principo.

81. Be to, subsidiarumo principo taikymas Audito Rūmų veiklai tiesiogiai sietinas su šio principo veikimu Sąjungos kompetencijų pasidalijimo sistemoje. Kadangi subsidiarumo principas yra pirminėje teisėje įtvirtintas įgaliojimų vykdymo apribojimas(39), bet kokie įgaliojimai Sąjungos institucijoms bendroje EB sutarties sistemoje gali būti perduodami tik su sąlyga, kad tie įgaliojimai bus vykdomi tik laikantis subsidiarumo principo(40).

82. Tačiau tokiu atveju pabrėžtina, kad praktiniu požiūriu tik išimtiniais atvejais galima daryti prielaidą, jog Audito Rūmai pažeidžia subsidiarumo principą. Kadangi Audito Rūmai tikrina valstybės narų teisės aktus atlikdami Sąjungos išlaidų auditą, vadinasi, jie tikrina Sąjungos teise reglamentuojamą finansavimą, todėl paprastai galima daryti išvadą, kad minėti teisės aktai turi būti tikrinami Sąjungos lygmeniu, vadinasi, tai turi atlikti Audito Rūmai. Taip pat jei Sąjungos pajamų srityje reikėtų patikrinti kelių valstybių narių teisės aktus, akivaizdu, kad paprastai Audito Rūmai

būt tinkamiausia institucija tokiam tarptautinio pobūdžio auditui atlikti.

83. Tačiau jei Audito Rėmai atliktų auditą Sąjungos pajamų srityje tik vienoje valstybėje narėje, visiškai manoma įsivaizduoti situaciją, kai visus audito tikslus gali pasiekti nacionalinės audito institucijos, todėl Audito Rėmų tiesiogiai atliekamas auditas pažeistų subsidiarumo principą. Jei susidarytų tokia situacija, Audito Rėmai privalėtų pirmiausia prašyti kompetentingos nacionalinės audito institucijos atlikti numatytą auditą ir pranešti apie jo rezultatus bei pateikti visą reikalingą informaciją. Jei nacionalinė audito institucija atsisakytų atlikti tokį auditą arba jei Audito Rėmai nesutiktų su nacionalinio audito rezultatais, Audito Rėmai vėliau galėtų patys atlikti auditą nepažeisdami subsidiarumo principo. Šiuo atveju nacionalinės audito institucijos atsisakymas atlikti šį auditą arba (Audito Rėmų požiūriu) nepatenkinami nacionalinio audito rezultatai būtų aiškus rodymas, kad atitinkamo audito tikslai Sąjungos pajamų srityje negali būti tinkamai pasiekti valstybių narių lygmeniu.

84. Teismo posėdyje paklaustas apie subsidiarumo principą Europos Parlamentas pareiškė, kad šis principas iš esmės yra taikytinas Sąjungos teisės aktų leidėjo veiklai, todėl jis gali būti taikomas tik priimant privalomus Sąjungos institucijų teisės aktus. Kadangi Audito Rėmai neturi įgaliojimų priimti sprendimus, o tik vykdo jiems suteiktus audito įgaliojimus, subsidiarumo principas Audito Rėmams iš principo netaikytinas.

85. Šie argumentai nėra įtikinami. Net jei subsidiarumo principą apibrėžiantys kriterijai pirmiausia skirti teisėkūros veiklai, šis principas iš esmės taikomas Sąjungai, vadinasi, visoms Sąjungos institucijoms, neatsižvelgiant į atitinkamos Sąjungos institucijos atliekamą funkciją. Vienintelis EB sutartyje numatytas šio principo taikymo srities apribojimas susijęs su Sąjungos institucijų turimos kompetencijos pobūdžiu. Pagal EB 5 straipsnio 2 dalį Sąjungos institucijos neprivalo laikytis subsidiarumo principo tik tada, kai imasi veiksmų Sąjungos išimtinai kompetencijai priskiriamoje srityje(41).

86. Kadangi Audito Rėmai aptariamo audito atveju nėra veiksmų ne toje srityje, kuri patenka į Sąjungos išimtiną kompetencijos sritį, vadinasi, atlikdami šį auditą jie turi laikytis subsidiarumo principo(42).

ii) Proporciningumo principas

87. Pagal EB 5 straipsnio trečią pastraipą Sąjunga nesiima jokių veiksmų, kurie nėra būtini siekiant šios Sutarties nustatytų tikslų. Pagal šitai suformuluotą proporciningumo principą, kuris Teisingumo Teismo praktikoje pripažįstamas kaip bendrasis Sąjungos teisės principas, reikalaujama, kad Sąjungos institucijų veiksmai neviršytų to, kas tinkama ir būtina nagrinėjamų priemonių teisėtiems tikslams pasiekti, todėl, kai galima rinktis iš kelių tinkamų priemonių, reikia taikyti mažiausiai suvaržančią, o sukelti nepatogumai neturi būti neproporcingi nurodytiems tikslams.(43)

88. Kalbant apie proporciningumo principo taikymą Audito Rėmų veiklai, atkreiptinas dėmesys į mano ankstesnius argumentus dėl subsidiarumo principo taikymo. Proporciningumo principas Sąjungos kompetencijų pasidalijimo sistemoje taip pat vertintinas kaip įgaliojimų vykdymo apribojimas, kurio taikymas Audito Rėmų veiklai taip pat gali būti tiesiogiai siejamas su Protokolo (Nr. 30) dėl subsidiarumo ir proporciningumo principų taikymo 1 punktu.

89. Teismo posėdyje paklausti apie proporciningumo principą Komisija, Europos Parlamentas ir Audito Rėmai buvo prieš šio principo taikymą Audito Rėmų veiklai. Šiuo atveju Europos Parlamentas pareiškė, kad šis principas taikomas tik teisėkūros priemonėms. Audito Rėmai pabrėžė, kad įgyvendinant į kontrolės kompetenciją netaikoma jokia *de minimis* taisyklė.

90. Šie argumentai ne?tikina. Net jei praktikoje per didelis ?sikišimas ? valstybi? nari? kompetencijos srit? b?t? kritiškai vertinamas pirmiausia kalbant apie privalomus S?jungos teis?s aktus, proporcingumo principo taikymo sritis apima visas S?jungos priemones(44). Tod?l ir Audito R?mai turi laikytis šio principo vykdydami savo ?galiojimus.

91. Kaip jau paaiškinau, atliekant proporcingumo principo laikymosi S?jungos institucijose teismo kontrol? iš esm?s taikytina trijų pakopų vertinimo sistema(45), pagal kuri? vertintinas atitinkamų veiksmų: 1) tinkamumas; 2) b?tinumas; ir 3) adekvatumas.

92. Tod?l apibendrinant konstatuotina, kad ir Audito R?mų veiklai turi b?ti taikomas proporcingumo principas. Audito R?mai pažeist? š? princip?, jei b?t? konstatuota, kad j? veiksmai siekiant numatyt? audito tiksl? yra netinkami, neb?tini ir neadekvat?s.

2. Audito R?mų audito kriterijai

93. Kriterijai, kuriuos Audito R?mai gali taikyti ?gyvendindami savo kontrol?s kompetencij?, yra išvardyti EB 248 straipsnio 2 dalyje. Jais remiantis Audito R?mai tikrina, ar pajamos buvo gautos ir išlaidos padarytos: 1) teis?tai; ir 2) tvarkingai, taip pat ?sitikina; 3) ar finans? valdymas yra patikimas, o atlikdami š? darb? jie; 4) praneša apie visus neatitikimus.

94. Praktikoje Audito R?mai paprastai aiškiai neatskiria S?jungos pajamų ir išlaidų teis?tumo tikrinimo nuo tvarkingumo tikrinimo(46). Jei šios dvi apibr?žtys turi b?ti atskirtos, tvarkingumo tikrinimas paprastai suprantamas kaip biudžeto apskaitos teisingumo kontrol?. Tokiu atveju teisingumo tikrinimas yra susij?s su kontrole, ar tikrinimo dalykas dera su atitinkama S?jungos teise(47).

95. Audito R?mų atliekamas finans? valdymo patikimumo tikrinimas yra iš esm?s susij?s su tikrinamais teis?s aktais siekiamo tikslo ir panaudot? l?šų santykiu. Tokiu atveju pirmiausia tikrinama, ar siekiant numatyt? tiksl? optimaliai panaudojamos l?šos(48). Net jei, tradiciniu supratimu, paprastai tikrinamas S?jungos išlaidų valdymo patikimumas(49), man atrodo, kad pagal EB 248 straipsnio 2 dalį galima tikrinti ir S?jungos pajamų valdymo patikimum?. Toki? išvad? galima pirmiausia daryti iš sistemin?s EB 248 straipsnio struktūros, nes 1 dalyje nustatomos Audito R?mų audito užduotys, o 2 dalyje – taikytini audito kriterijai(50). Kadangi Audito R?mų audito užduotys, pagal EB 248 straipsnio 1 dalį, yra susijusios ir su S?jungos pajamomis, ir su išlaidomis, n?ra jokios pagr?stos priežasties tikrinimus, remiantis EB 248 straipsnio 2 dalyje numatytu finans? valdymo patikimumo kriterijumi, taikyti tik S?jungos išlaidoms.

96. Be to, atlikdami S?jungos finans? audit? Audito R?mai turi pranešti apie visus neatitikimus. Šiuo atveju „neatitikimais“ laikytini teis?tumo, tvarkingumo ir patikimumo reikalavimų pažeidimai, kurie daro neigiamą poveikį S?jungos pajamoms arba išlaidoms(51).

3. Tarpinė išvada

97. Tod?l darau išvad?, kad Audito R?mai iš principo yra ?galioti tikrinti visus S?jungos institucijų ir valstybi? narių teis?s aktus, kurie yra pakankamai tiesiogiai susiję su S?jungos pajamomis arba išlaidomis. Ta?iau valstybi? narių teis?s aktai šiuo atveju gali b?ti pagrindinis šio Audito R?mų atliekamo audito dalykas tik tuomet, jeigu jie reglamentuojami S?jungos teise. Taip pirmiausia atsitiks tuomet, kai valstybųs nar?s, priimdamos arba nustatydamos tikrinamas taisykles, proced?ras, procesus arba sprendimus, tur?s laikytis S?jungos teis?s reikalavimų.

98. ?gyvendindami savo kontrol?s kompetencij? Audito R?mai turi laikytis ir subsidiarumo, ir proporcingumo principų. Atlikdami audit? Audito R?mai gali tikrinti tiek nagrin?jamų teis?s aktų

teisėtum? ir tvarkingum?, tiek j? patikim? finans? valdym?, ir pranešti apie visus neatitikimus.

D – *Audito R?m? ?galiojimai tikrinti nacionalini? administracini? institucij? bendradarbiavim? PVM srityje pagal Reglament? Nr. 1798/2003*

99. Iš mano ankstesni? svarstym? matyti, kad Audito R?mams suteikiami ?galiojimai tikrinti nacionalini? administracini? institucij? bendradarbiavim? PVM srityje, jei tikrinimo dalykas pasižymi pakankamai tiesioginiu ryšiu su S?jungos finansais ir patenka ? S?jungos teis?s taikymo srit?.

100. ? klausim?, ar Audito R?m? tikrinamas nacionalini? administracini? institucij? bendradarbiavimas PVM srityje patenka ? S?jungos teis?s taikymo srit?, galima nesunkiai atsakyti teigiamai. Aptariamam auditui siekiama patikrinti š? bendradarbiavim? „pagal Reglament? Nr. 1798/2003“. Tod?l akivaizdu, kad tikrinamas administracini? institucij? bendradarbiavimas iš principo patenka ? S?jungos teis?s taikymo srit?.

101. Tod?l atsakymas ? klausim?, ar Audito R?mai yra ?galioti atlikti aptariam? audit?, priklauso nuo to, ar yra pakankamai tiesioginis ryšys tarp tikrinimo dalyko ir S?jungos pajam? arba išlaid?. Pirmiausia išsiaiškinsiu, ar yra toks ryšys. Kadangi, mano nuomone, toks pakankamai tiesioginis ryšys su S?jungos finansais egzistuoja, v?liau panagrin?siu klausim?, ar atlikdami audit? Audito R?mai laik?si subsidiarumo ir proporcingumo princip?. Be to, kartu išnagrin?siu Vokietijos vyriausyb?s kritik? d?l konkre?i? Audito R?m? išvad? Specialiame pranešime Nr. 8/2007.

1. Nacionalini? administracini? institucij? bendradarbiavimo PVM srityje auditas pagal Reglament? Nr. 1798/2003 yra pakankamai tiesiogiai susij?s su S?jungos pajamomis

102. Nagrin?jant, ar aptiriamas Audito R?m? auditas yra pakankamai tiesiogiai susij?s su S?jungos finansais, pirmiausia turi b?ti atmesti kaip nepriimtini Komisijos argumentai, kad aptiriamas auditas yra susij?s su S?jungos išlaidomis.

103. Šalys nesigin?ija, kad tam tikr? informacini? sistem?, kurios buvo ?diegtos Reglamentu Nr. 1798/2003 numatytam valstybi? nari? bendradarbiavimui ?gyvendinti ir vykdyti, strukt?ra ir naudojimas buvo (iš dalies) finansuojami iš S?jungos biudžeto, tod?l šias išlaidas iš principo gali tikrinti Audito R?mai. Ta?iau Vokietijos vyriausyb? teisingai pabr?žia, kad Komisija š? argument? nurod? ne ieškinyje, o tik dublike. Vien d?l šios priežasties šis Komisijos argumentas turi b?ti atmestas kaip nepriimtinas pagal Teisingumo Teismo proced?ros reglamento 42 straipsnio 2 dal?.

104. Tod?l telieka išnagrin?ti, ar Audito R?m? numatytas ir Vokietijos Federacin?s Respublikos atmestas nacionalini? administracini? institucij? bendradarbiavimo PVM srityje auditas yra pakankamai tiesiogiai susij?s su S?jungos pajamomis.

105. Mano nuomone, ? š? klausim? reikia atsakyti teigiamai.

106. Šiuo atveju pirmiausia verta prisiminti, kad Reglamentu Nr. 1798/2003 nustatyta administracini? institucij? bendradarbiavimo PVM srityje sistema iš esm?s skirta kovai su teis?tu ir neteis?tu vengimu mok?ti mokes?ius už valstybi? nari? sien?, gerinant informacijos mainus tarp valstybi? nari?, reikalingus nuostatomis d?l PVM tinkamai taikyti(52). Tod?l Audito R?mai pirmiausia nor?jo ?sitikinti, ar audite dalyvaujan?ios valstyb?s nar?s suk?r? administracines ir organizacines strukt?ras Reglamentu Nr. 1798/2003 numatytam administracini? institucij? bendradarbiavimui užtikrinti. Be to, Audito R?mai nor?jo išnagrin?ti ir ?vertinti, remdamiesi keli? konkre?i? prašym? pateikti informacijos pavyzdžiu, praktin? 5 straipsnyje ir paskesniuose straipsniuose reglamentuojamo „pasikeitimo informacija pateikus prašym?“ taikym? tarp audite dalyvaujan?i? valstybi? nari? kompetenting? institucij?(53).

107. Todėl Audito Rėmė auditas yra susijęs su teisiniu ir praktiniu Sąjungos teisės reikalavimų dėl informacijos pasikeitimo tarp nacionalinių administracinių institucijų PVM srityje pagerinimo įgyvendinimu. Kadangi šis bendradarbiavimas skirtas tik nustatyti teisingą valstybės narės mokėtiną pridėtinės vertės mokestį tiekiant prekes ir teikiant paslaugas užsienyje, įsigyjant prekių Bendrijos viduje ir importuojant prekes, auditas pirmiausia susijęs, kaip teisingai teigia Vokietijos Federacinė Respublika, su atitinkamų valstybių narių finansiniais interesais. Nes sumažėjus vengimo mokėti PVM ir sukėlavimo PVM srityje atvejų skaičiui valstybėse narėse galiausiai išauga įplaukos iš PVM.

108. Tačiau iš mano anksčiau pateikto Sąjungos nuosavų išteklių sistemos aprašymo sykiu aiškėja, kad valstybių narių įplaukų iš PVM dydis keliais būdais paveikia Sąjungos nuosavų išteklių sistemą. Kadangi atitinkama kiekvienos valstybės narės nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM, apmokestinimo bazė nustatoma remiantis faktiniais kiekvienos valstybės narės įplaukomis iš PVM, padidėjusios nacionalinės pajamos iš PVM automatiškai reiškia, kad išaugs tos valstybės narės Sąjungai mokėtini nuosavi ištekliai, kaupiami iš PVM(54). Be to, jei išlaidos išlieka tos pačios, šitaip išaigus nuosaviems ištekliais, kaupiamiems iš PVM, ES biudžetui finansuoti reikės mažiau BNP nuosavų išteklių(55).

109. Žinoma, šiuo atveju nereikia pamiršti, kad didesnės valstybės įplaukos iš PVM tik tuomet daro poveikį tos valstybės narės mokėtinų nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM, dydžiui, jei nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM, apmokestinimo bazei nėra nustatoma aukščiausia riba(56). Tačiau ši išimtis nėra svarbi nagrinėjant šį bylą. Nacionalinės centrinės ryšių staigos veiklos struktūrinės arba praktinės problemos trukdo nustatyti teisingą PVM ne tik savo valstybėje narėje, bet ir visose kitose valstybėse narėse, kurios teikia atitinkamai valstybei narei prašymus pateikti informacijos.

110. Glaudus ryšys tarp valstybių narių įplaukų iš PVM ir Sąjungos nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM, pabrėžiamas keliose Šeštosios PVM direktyvos(57) vietose. Jau 2 konstatuojamojoje dalyje nurodoma, kad Bendrijų biudžetas, neatsižvelgiant į kitas įplaukas, turi būti visiškai finansuojamas iš Bendrijų nuosavų išteklių, o šiuos išteklius veina ir įplaukos iš PVM. Todėl 11 ir 14 konstatuojamosiose dalyse atkreipiamas dėmesys į būtinybę suderinti materialiąsias PVM taisykles, kad būtų užtikrintas vienodas nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM, rinkimas visose valstybėse narėse.

111. Taip pat Teisingumo Teismo praktikoje daug kartų patvirtintas glaudus ryšys tarp valstybių narių surenkamo PVM ir valstybių narių Sąjungai mokamų nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM.

112. Ypač reikšmingi yra trys 2000 m. rugsėjo 12 d. sprendimai(58), kuriuose Teisingumo Teismas patvirtino, kad nenustačiusi nacionalinio PVM sandoriams, kurie pagal Šeštąją PVM direktyvą iš principo turi būti apmokestinami PVM, už PVM surinkimą atsakinga valstybė narė pažeidžia ne tik šią direktyvą, bet ir Sąjungos teisės nuostatas dėl nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM, rinkimo. Pagrįsdamas šiuos teiginius Teisingumo Teismas pirmiausia pabrėžė, kad jei PVM apmokestinamas sandoris nėra apmokestintas PVM, į atitinkamas sumas neatsižvelgiama ir nustatant nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM, apmokestinimo bazę. To pakanka, kad būtų patvirtintas Sąjungos nuosavus išteklius reglamentuojanti nuostatų pažeidimas(59).

113. Naujausioje Teisingumo Teismo praktikoje Teisingumo Teismas, nagrinėdamas Italijos nuostatas dėl PVM amnestijos, dar kartą pabrėžė ryšį tarp Sąjungos teisės nuostatų dėl nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM, ir valstybių narių įsipareigojimo užtikrinti tinkamą PVM rinkimą. Teisingumo Teismas pirmiausia paaikškino, jog bendroje PVM sistemoje valstybės narės privalo užtikrinti, kad apmokestinamieji asmenys vykdytų savo pareigas. Net jei Teisingumo Teismas valstybėms narėms suteikė tam tikrą diskreciją dėl turimų išteklių panaudojimo būdo, jis kartu

pabrėžti, kad ši diskrecija yra ribojama pareiga užtikrinti veiksmingą Sąjungos nuosavų išteklių surinkimą ir pareiga nesukelti didelių požirio apmokestinamuosius asmenis skirtumų(60). Šia išvada Teisingumo Teismas aiškiai patvirtino, kad su valstybių narių pareiga perduoti nuosavus išteklius, kaupiamus iš PVM, gali būti susijusios ir konkrečios valstybių narių pareigos renkant PVM.

114. Todėl apibendrinama konstatuoju, kad nacionalinių administracinių institucijų bendradarbiavimas PVM srityje pagal Reglamentą Nr. 1798/2003 padeda nustatyti teisingą PVM valstybėse narėse, nes siekiama sumažinti vengimo mokėti PVM ir sukčiavimo PVM srityje atvejų skaičių, todėl išauga nacionalinės įplaukos iš PVM. Pirmiausia, atsižvelgiant į aplinkybę, kad Teisingumo Teismas savo praktikoje patvirtino tiesioginį ryšį tarp valstybių narių įplaukų iš PVM ir Sąjungos nuosavų išteklių, kaupiamų iš PVM, negalima pagrįstai tvirtinti, kad nacionalinių administracinių institucijų bendradarbiavimas PVM srityje pagal Reglamentą Nr. 1798/2003 nėra pakankamai tiesiogiai susijęs su Sąjungos pajamomis. Be to, šis bendradarbiavimas patenka į Sąjungos teisės taikymo sritį, į ją iš principo gali tikrinti Audito Rėmai.

115. Atsižvelgdama į šiuos argumentus darau išvadą, kad aptariamas nacionalinių administracinių institucijų bendradarbiavimo PVM srityje pagal Reglamentą Nr. 1798/2003 auditas vertintinas kaip iš principo į Audito Rėmų kontrolės kompetencijos sritį patenkantis Sąjungos pajamų tikrinimas, kaip apibrėžta EB 248 straipsnio 1 ir 2 dalyje ir Reglamento Nr. 1605/2002 140 straipsnio 1 dalyje.

2. Subsidiarumo ir proporcingumo principo laikymasis

116. Atsižvelgiant į išvadą, kad Audito Rėmai turėjo galiojimus atlikti aptariamą auditą, reikia išsiaiškinti, ar jie šią kontrolės kompetenciją įgyvendino laikydamiesi Sąjungos teisės nuostatų. Pirmiausia patikrinsiu, ar aptariamas auditas suderinamas su subsidiarumo principu. Vėliau panagrinėsiu šio audito proporcingumą.

a) Subsidiarumo principo laikymasis

117. Kadangi Audito Rėmai aptariamo audito atveju įmėsi veiksmą ne toje srityje, kuri patenka į Sąjungos išimtinės kompetencijos sritį, vadinasi, atlikdami šį auditą jie turi laikytis subsidiarumo principo(61). Tačiau dokumente nematyti jokių elementų, iš kurių būtų galima daryti išvadą, kad atlikdami aptariamą auditą Audito Rėmai pažeidė šį principą.

118. Rengdamiesi auditui Audito Rėmai pranešė Vokietijos Federacinei Respublikai(62), kad nori ištirti, ar audite dalyvaujančių valstybėse narėse sukūrę administracines ir organizacines struktūras Reglamentu Nr. 1798/2003 numatytam administracinių institucijų bendradarbiavimui užtikrinti. Be to, Audito Rėmai norėjo išnagrinėti ir įvertinti, remdamiesi kelių konkrečių prašymų pateikti informacijos pavyzdžiu, praktinį 5 straipsnyje ir paskesniuose straipsniuose reglamentuojamo „pasikeitimo informacija pateikus prašymą“ taikymą tarp audite dalyvaujančių valstybių narių kompetentingų institucijų.

119. Atsakydami į Vokietijos vyriausybės argumentus Audito Rėmai 2006 m. lapkričio 9 d. raštu Vokietijos federalinei finansų ministerijai(63) paaiškino, kad numatomas atsitiktinai pasirinkti centrinės ryšio įstaigos 2005 m. išsiųstą ir kitų valstybių narių atsiųstą prašymą pateikti informacijos auditas siekiant įvertinti praktinį administracinių institucijų bendradarbiavimą informacijos pateikimo srityje. Faktiniai materialiniai sandoriai, įskaitant apmokestinimo bazės nustatymą, nebus tikrinami, jei apie juos galima spręsti iš tikrinamų dokumentų. Bus tikrinamas administracinių institucijų bendradarbiavimo veiksmingumas ir efektyvumas. Iš tikrinimo rezultatų būtų daromos išvados apie veiksmingesnę kovą su vengimu mokėti PVM ir sukčiavimu PVM srityje.

120. Pirmiausia atsižvelgiant į tikrinimo dalyko tarptautinius aspektus, audito procedūrą ir tikslus akivaizdu, kad aptariamo audito tinkamai parengti ir atlikti negalėjo nei nacionaliniai audito rėmai, nei kitos nacionalinės audito tarnybos.

121. Taip pat Reglamento Nr. 1798/2003 35 straipsnyje numatyta Komisijos kartu su valstybėmis narėmis atliekama šio reglamento nagrinėjimo ir vertinimo procedūra šiuo atveju nelaikytina visaverte alternatyva Audito Rėmų atliekamam atitinkamų administracinių institucijų bendradarbiavimo auditui. Reglamento Nr. 1798/2003 35 straipsnyje numatyta procedūra vargu ar padeda centralizuotai ir sistemingai tikrinti bei vertinti tarptautinę, ypač nacionalinių administracinių institucijų bendradarbiavimą, kai, be kita ko, atitinkami informacijos mainai kontroliuojami ir vertinami remiantis keliais atsitiktinai pasirinktais pavyzdžiais.

122. Todėl darau išvadą, kad subsidiarumo principas nebūtų pažeistas, jei Audito Rėmai atliktų aptariamą auditą.

b) Proporcingumo principo laikymasis

123. Aptariamam auditui Audito Rėmai norėjo įvertinti struktūrinius ir praktinius administracinių institucijų bendradarbiavimo pagal Reglamentą Nr. 1798/2003 aspektus ir padaryti išvadas dėl veiksmingės kovos su vengimu mokėti PVM ir sukčiavimu PVM srityje. Šiuo auditu siekta įvertinti, ar valstybių narių informacijos mainai buvo atliekami laiku bei veiksmingai ir ar esama adekvačių administracinių struktūrų ir procedūrų, kurios paremtų administracinio bendradarbiavimo(64).

124. Iš audito tikslų aprašymo ir dokumente pateikiamos informacijos aiškėja, kad Audito Rėmai iš esmės ketino tikrinti administracinių institucijų bendradarbiavimą remdamiesi EB 248 straipsnio 2 dalyje nurodytais „teisėtumo“ ir „patikimumo“ kriterijais(65).

125. Šiuo atveju ypač daug informacijos suteikia Vokietijos federaliniams audito rėmams 2006 m. rugsėjo 7 d. atsižvelgiant vizito programa, kurioje Audito Rėmai išvardijo temines sritis, kurios turėjo būti aptartos per numatytą audito vizitų centrinių ryšių staisgoje(66). Iš šios vizito programos pirmiausia matyti, kad Audito Rėmai, viena vertus, tikrindami teisėtumą norėjo patikrinti, ar Vokietijos Federacinė Respublika, vykdydama Reglamento Nr. 1798/2003 reikalavimus, steigė centrinių ryšių staisgą ir ar informacijos mainai tarp administracinių institucijų atitinka reglamento reikalavimus. Antra vertus, Audito Rėmai, tikrindami finansų valdymo patikimumą, norėjo išsiaiškinti, ar yra galimybių padaryti administracinių institucijų bendradarbiavimą veiksmingesnį.

126. Atlikdami tokį administracinių institucijų bendradarbiavimo tyrimą Audito Rėmai turi laikytis proporcingumo principo. Šiuo principu pirmiausia reikalaujama, kad pavieniai audito veiksmai, skirti audito tikslams pasiekti, būtų *tinkami*, *būtinai* ir *adekvatūs*(67).

127. Teisingumo Teismo praktikoje sakoma, kad priemonė yra *tinkama* nurodytam tikslui įgyvendinti, tik jeigu ją iš tikrųjų nuosekliai ir sistemiškai siekiama šio tikslo(68). Priemonė yra *būtinai*, jeigu tarp daugelio priemonių, tinkamų siekiamam tikslui pasiekti, ji mažiausiai pakenkia atitinkamam interesui arba atitinkamai teisei(69). Atitinkami interesai arba teisės *neadekvačiai* apribojamos tuomet, kai priemone, net jeigu ją padedama pasiekti numatytus teisėtus tikslus, pernelyg smarkiai kišamasi į tuos interesus ar teises.

128. Kalbant apie aptariamo audito *tinkamumą* juo numatytiems tikslams pasiekti, mano nuomone, akivaizdu, kad Audito Rėmų tikrinimo priemonės buvo skirtos nuosekliai ir sistemiskam administracinių institucijų bendradarbiavimo struktūrinį bei praktinį aspektą auditui atlikti. Todėl auditas yra tinkamas juo siekiamam tikslui pasiekti – įvertinti informacijos mainus tarp valstybių

nari? ir tam skirtas administracinės struktūros bei procedūros teisėtumo ir finansų valdymo patikimumo požiriu.

129. Mano nuomone, Audito Rėmė tikrinimo priemonės taip pat yra būtinos šiems audito tikslams pasiekti. Pirmiausia neaišku, kaip ne toks intensyvus nacionalini? mokesčių administratori? ir pavieni? procedūr? auditas padėtų surinkti norim? informacij?.

130. Nagrinėjant aptariamo audito *adekvatum?* pirmiausia reikia išsiaiškinti, ar dėl Audito Rėmė tikrinimo priemoni? buvo pernelyg smarkiai ?sikišta ? atitinkam? valstybi? nari? kompetencijos sfer?.

131. Aptariamam auditu Audito Rėmai, viena vertus, norėjo patikrinti, ar Vokietijos Federacinė Respublika, vykdydama Reglamento Nr. 1798/2003 reikalavimus, ?steigė centrini? ryši? ?staig? ir ar informacijos mainai tarp administracini? institucij? atitinka reglamento reikalavimus. Antra vertus, Audito Rėmai norėjo išsiaiškinti, ar yra galimybė padaryti administracini? institucij? bendradarbiavim? veiksmingesn?. Nors šis konkrečių administracini? procesų finansų valdymo patikimumo auditas apima ir kritišk? valstybi? nari? sprendim?, patenkančių ? nacionalin?s administracijos kompetencij?, analiz?, dokumente nėra informacijos, kuri leistų spręsti, kad konkrečios audito priemonės bendrai atsižvelgiant ? aptariamo audito kontekst? yra neadekvačios.

132. Šiuos svarstymus dėl Audito Rėmė veiksm?, atliekant aptariam? audit?, proporcingumo galima pailustruoti analizuojant Vokietijos vyriausybės kritik? konkrečių Audito Rėmė specialaus pranešimo Nr. 8/2007 išvad? atžvilgiu.

133. Vokietijos vyriausybės nuomone, Specialiame pranešime Nr. 8/2007 pateikiami pavieni? valstybi? nari? mokesčių administratori? organizacin?s struktūros ir teisinio kompetencij? pasidalijimo vertinimai, kurie laikytini nepriimtiniu ir neproporcingu ?sikišimu ? valstybi? nari? kompetencij?. Todėl Vokietijos vyriausyb? ypa? reiškia nepasitenkinim? tuo, kad Audito Rėmai savo specialaus pranešimo 38 ir paskesniuose punktuose nagrinėjo tiriam? valstybi? nari? centrini? ryši? ?staig? organizacin? struktūr? ir, be kita ko, padarė išvad?, kad Vokietijos centrini?s ryši? ?staigos užduotis pasidalijo trys Centrin?s federalin?s mokesčių tarnybos padaliniai: vienas ?steigtas Bonoje, kiti du – Sarluise(70). Be to, Vokietijos vyriausyb? skundžiasi, kad Audito Rėmai specialaus pranešimo 22 ir paskesniame punkte daro išvad?, kad valstyb?s nar?s nepakankamai išnaudoja Reglamento Nr. 1798/2003 teikiamas decentralizavimo galimybes.

134. Ši Vokietijos vyriausybės kritika dėl Audito Rėmė priemoni? proporcingumo ne?tikina.

135. Net jei Vokietijos vyriausyb? teisingai pažymi, kad Audito Rėmai nacionalini? mokesčių administratori? organizacin?s struktūros ir teisinio kompetencij? pasidalijimo analize tikrino atitinkam? valstybi? nari? sprendimus, kuriems netaikomi Sąjungos teisės reikalavimai, negalima daryti išvados, kad jie neproporcingai pasinaudojo jiems priskiriama kontrolės kompetencija.

136. Atsakant pirmiausia pabrėžtina, kad išvados dėl decentralizavimo stokos skirtos paaiškinti, kodėl informacijos mainai tarp valstybi? nari? galimybės pagal Reglamento Nr. 1798/2003 5 straipsn? nėra pakankamai intensyviai išnaudojamos(71). Vokietijos centrini?s ryši? ?staigos organizacin?s struktūros analiz? daroma rengiant išvad?, kad ? pus? prašym? pateikti informacijos pagal Reglamento Nr. 1798/2003 5 straipsn? buvo atsakyta pav?luotai(72). Šiuo atveju audito Rėmai konstatuoja, kad kai kuriose valstyb?se nar?se, kur daug atsakym? pateikiama pav?luotai, prie dėsimo prisideda ir priežiūros problem? sukelia sudėtinga organizacin? struktūra(73). Kaip valstybi? nari? su sudėtinga organizacine struktūra pavyzdžiai pateikiamos Italija, Nyderlandai ir Vokietija(74).

137. Iš šios informacijos matyti, kad Vokietijos vyriausybės kritikuota nacionalinių mokesčių administratorių organizacijos struktūros ir teisinio kompetencijų pasidalijimo analizė leidžia nuosekliai ir sistemiškai siekti audito tikslo: įvertinti informacijos mainus tarp valstybių narių ir tam skirtas administracines institucijas bei procedūras į tinkamumo požįriu. Be to, atsižvelgiant į šį audito tikslą, tos Audito Rėmė analizės yra būtinos objektyviai nustatytiems administracinių institucijų bendradarbiavimo trūkumams nurodyti ir paaiškinti.

138. Pirmiausia atsižvelgiant į aplinkybę, kad Vokietijos vyriausybės kritikuotos Audito Rėmė išvados sudaro patikimo finansų valdymo audito dalį, kuriame Audito Rėmai įvairiose vietose pabrėžia, kad kritikuoti sprendimai atitinka Sąjungos teisę(75) ir taip parodo, kad su šiomis analizėmis negalima sieti jokios kritikos atitinkamoms valstybėms narėms Sąjungos teisės atžvilgiu, pažymėtina, kad jos nelaikytinos netinkamu Audito Rėmė įsikišimu į valstybių narių kompetencijos sritį(76).

139. Todėl, mano nuomone, neginėjama, kad atliekant patikimo finansų valdymo auditą Audito Rėmė padaryta pavienių nacionalinių administracinių tarnybų kompetencijos pasidalijimo ir centrinių ryšių įstaigų organizacijos struktūros analizė yra proporcinga.

140. Remdamasi šiais argumentais darau išvadą, kad Audito Rėmai laikosi proporcingumo principo tiek bendrosios administracinių institucijų bendradarbiavimo PVM srityje pagal Reglamentą Nr. 1798/2003 tikrinimo koncepcijos lygmeniu, tiek konkrečios šio tikrinimo struktūros, vykdymo ir išvadų lygmeniu.

E – Vokietijos Federacinės Respublikos įsipareigojimo bendradarbiauti su Audito Rėmais nevykdymas

141. Jei Audito Rėmai, kaip šioje byloje, vykdydami jiems priskiriamus įgaliojimus ir atsižvelgdami į subsidiarumo bei proporcingumo principus, nusprendžia atlikti nacionalinių administracinių institucijų bendradarbiavimo PVM srityje auditą, reikalaujama, kad valstybės narės lojaliai bendradarbiautų su Audito Rėmais.

142. Atitinkama valstybių narių pareiga bendradarbiauti pirmiausia yra nustatyta konkrečiais EB 248 straipsnio 3 dalies(77) reikalavimais. Remiantis EB 248 straipsnio 3 dalies pirma pastraipa, auditas remiasi pateiktais apskaitos dokumentais, ir prireikus atliekamas vietoje valstybėse narėse, kartu su nacionalinėmis audito įstaigomis arba, jei šios įstaigos neturi reikiamų įgaliojimų, su kompetentingomis nacionalinėmis tarnybomis. Tokiu atveju Audito Rėmai ir valstybių narių nacionalinės audito įstaigos bendradarbiauja pasitikėjimo dvasia ir toliau likdamos nepriklausomos. Remiantis EB 248 straipsnio 3 dalies antra pastraipa, nacionalinės audito įstaigos arba, jei šios įstaigos neturi reikiamų įgaliojimų, kompetentingos nacionalinės tarnybos Audito Rėmė prašymu teikia jiems bet kokius dokumentus ir informaciją, reikalingus atliekant savo užduotį.

143. Be to, be aiškiai EB 248 straipsnio 3 dalyje nustatytos valstybių narių pareigos bendradarbiauti, joms kyla bendra pareiga lojaliai bendradarbiauti su Audito Rėmais pagal EB 10 straipsnį kartu su EB 248 straipsnio 1 ir 2 dalimis.

144. Taip pat ? EB 279 straipsnio pagrindu priimt? Reglament? Nr. 1605/2002 ?traukiami reikalavimai d?l valstybi? nari? ir Audito R?m? bendradarbiavimo. Tod?l šio reglamento 140 straipsnio 2 dalyje nustatoma, be kita ko, kad auditas valstyb?se nar?se atliekamas kartu su nacionalin?mis audito institucijomis arba, kai jos neturi b?tin? ?galiojim?, su atsakingomis nacionalin?mis tarnybomis, ir kad Audito R?mai ir valstybi? nari? nacionalin?s audito institucijos bendradarbiauja pasitik?jimo dvasia, išlaikydamos savo nepriklausomum?.

145. Atsižvelgiant ? šiuos S?jungos teis?s reikalavimus, Vokietijos centrin?s ryši? ?staigos, Vokietijos federalin?s finans? ministerijos ir Vokietijos federalini? audito r?m? atsisakymas leisti Audito R?mams atlikti aptariam? audit? ir jiems pad?ti, kaip teig? Komisija savo ieškinyje, vertintinas kaip EB 10 straipsnio kartu su EB 248 straipsnio 1 ir 2 dalimis, EB 248 straipsnio 3 dalies ir Reglamento Nr. 1605/2002 140 straipsnio 2 dalies pažeidimas, kur? padar? Vokietijos Federacin? Respublika.

146. Ta?iau savo ieškinyje Komisija taip pat tvirtina, kad Vokietijos Federacin? Respublika pažeid? Reglamento Nr. 1605/2002 142 straipsnio 1 dal?, pagal kuri? Komisija, kitos institucijos ir ?staigos, administruojan?ios ?plaukas ir išlaidas S?jungos vardu, ir galutiniai išmok? iš biudžeto gav?jai suteikia Audito R?mams visas priemones ir vis? informacij?, kuri, Audito R?m? nuomone, jiems reikalinga savo užduo?iai atlikti.

147. Atsižvelgiant ? faktines aplinkybes toks ieškinio pagrindas gali reikšti tik tai, kad institucijos, administruojan?ios ?plaukas S?jungos vardu, atsisak? lojaliai bendradarbiauti su Audito R?mais. Ta?iau Komisija nepaaiškino, kurios Vokietijos institucijos Audito R?m? prašymo atlikti audit? atžvilgiu gal?t? b?ti priskirtos „institucijoms, administruojan?ioms ?plaukas S?jungos vardu“. Pirmiausia atsižvelgiant ? aplinkyb?, kad PVM, nepaisant derinimo šioje srityje, vertintinas kaip nacionalinis mokestis, kuris iš principo renkamas laikantis nacionalin?s teis?s akt?(78), šiuo atveju nei centrin? ryši? ?staiga, nei Vokietijos federalin? finans? ministerija negali b?ti tiesiog priskirtos prie institucij?, administruojan?i? ?plaukas S?jungos vardu.

148. Kadangi vykdant pažeidimo nagrin?jimo proced?r? pagal SESV 258 straipsn? Komisija turi pagr?sti pareišk? ?tarim?, kad buvo pažeista Sutartis, ir pateikti Teisingumo Teismui visus nagrin?jant byl? reikalingus ?rodymus(79), ta?iau Komisija neatliko pareigos pateikti ?rodymus d?l ?tariamo Reglamento Nr. 1605/2002 142 straipsnio 1 dalies pažeidimo, š? ieškinio pagrind? reikia atmesti kaip nepagr?st?.

VIII – Santrauka

149. Apibendrindama darau išvad?, kad Audito R?mai pagal EB 248 straipsnio 1 ir 2 dal? bei Reglamento Nr. 1605/2002 140 straipsnio 2 dal? yra ?galioti tikrinti administracini? institucij? bendradarbiavim? prid?tin?s vert?s mokes?io srityje pagal Reglament? Nr. 1798/2003. Vykdydami šiuos tikrinimo ?galiojimus Audito R?mai laik?si ir subsidiarumo, ir proporcingumo princip?. Tod?l Vokietijos Federacin? Respublika pagal EB 248 straipsnio 3 dal?, EB 10 straipsn? kartu su EB 248 straipsnio 1 ir 2 dalis bei pagal Reglamento Nr. 1605/2002 140 straipsnio 2 dal? tur?jo leisti Audito R?mams atlikti audit? ir, remiantis ši? nuostat? reikalavimais, lojaliai jiems pad?ti.

150. Tod?l Vokietijos centrin?s ryši? ?staigos, Vokietijos federalin?s finans? ministerijos ir Vokietijos federalini? audito r?m? atsisakymas leisti Audito R?mams atlikti administracini? institucij? bendradarbiavimo prid?tin?s vert?s mokes?io srityje audit? ir jiems pad?ti vertintinas kaip ?sipareigojim? pagal EB 10 straipsn? kartu su EB 248 straipsnio 1 ir 2 dalimis, EB 248 straipsnio 3 dal? ir Reglamento Nr. 1605/2002 140 straipsnio 2 dal? pažeidimas, kur? padar? Vokietijos Federacin? Respublika.

IX – Bylinėjimosi išlaidos

151. Pagal Procedūros reglamento 69 straipsnio 2 dalį pralaimėjusiai šaliai nurodoma padengti bylinėjimosi išlaidas, jei laimėjusi šalis to prašo. Kadangi Komisija prašo priteisti išlaidas ir Vokietijos Federacinė Respublika iš esmės pralaimėjo bylą, ji turi padengti išlaidas. Pagal Procedūros reglamento 69 straipsnio 4 dalį ji bylą stojusios institucijos paties padengia savo bylinėjimosi išlaidas.

X – Išvada

152. Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, siūlau Teisingumo Teismui nuspręsti taip:

1. Vokietijos Federacinė Respublika nevykdo įsipareigojimų pagal EB 10 straipsnį kartu su EB 248 straipsnio 1 ir 2 dalimis, EB 248 straipsnio 3 dalį ir 2002 m. birželio 25 d. Tarybos reglamento (EB) Nr. 1605/2002 dėl Europos Bendrijų bendrajam biudžetui taikomo finansinio reglamento 140 straipsnio 2 dalį, nes atsisakė leisti Audito Rėmams atlikti Vokietijoje auditą dėl 2003 m. spalio 7 d. Tarybos reglamentu (EB) Nr. 1798/2003 dėl administracinio bendradarbiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje, panaikinančiu Reglamentą (EEB) Nr. 218/92, reglamentuojamo valstybių narių administracinių institucijų bendradarbiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje ir jiems padėti.
2. Atmesti likusį ieškinio dalį.
3. Vokietijos Federacinė Respublika padengia bylinėjimosi išlaidas.
4. Europos Parlamentas ir Audito Rėmai padengia savo bylinėjimosi išlaidas.

1 – Originalo kalba: vokiečių. Proceso kalba: vokiečių.

2 – Žr. tik 1995 m. Audito Rėmų pranešimą Europos Sąjungos sutarties veikimo svarstymų grupei (prancūzų kalba paskelbta *Revue trimestrielle de droit européen*, 1995, p. 689, 2.6 punktas).

3 – Šiuo atveju apskritai atkreiptinas dėmesys į tai, kad Lisabonos sutartimi nebuvo siekiama reformuoti teisių gynimo priemonių sistemos pagal Sąjungos teisę, o buvo patvirtinti esminiai iki šiol egzistavusios teisių gynimo priemonių sistemos bruožai. Šiuo klausimu žr. A. Thiele „Das Rechtsschutzsystem nach dem Vertrag von Lissabon – (K)ein Schritt nach vorn?“, *EuR*, 2010, p. 30–51. Būtų manoma Audito Rėmams suteikti galimybę savarankiškai reikšti ieškinius valstyboms narėms pernelyg nekeičiant naujos SESV struktūros. Pavyzdžiui, SESV 271 straipsnio naujoje e dalyje būtų galima nustatyti, kad Audito Rėmai gali valstybei narei pareikšti ieškinį dėl įsipareigojimų nevykdymo pagal SESV 258 straipsnį, nes pažeista jo teisė tikrinti ir gauti informaciją pagal SESV 287 straipsnį. Žr. C. Friedrich, J. Inghelram „Die Klagemöglichkeiten des Europäischen Rechnungshofs vor dem Europäischen Gerichtshof“, *DÖV*, 1999, p. 669, 676.

4 – Kaip ir ESS bei SESV, „Sąjungos teisės“ srovą šioje byloje vartojama kaip bendra srovą, apimanti Bendrijos teisę ir Sąjungos teisę. Toliau minint atskiras pirminės teisės nuostatas, nurodomos *ratione temporis* galiojančios normos.

5 – OL L 253, p. 42.

6 – OL L 248, p. 1.

7 – OL L 264, p. 1.

8 – OL C 20, 2008, p. 1.

9 – Specialaus pranešimo Nr. 8/2007 14 punktas.

10 – Šiuo klausimu žr. M. Ekelmans „Cour des comptes“, *Rép. communautaire Dalloz* (2008 m. rugpjūtio mėn. redakcija), 47 punktą.

11 – Nors Sprendimo 2000/597 2 straipsnio 1 dalies d punkte kalbama ne apie valstybių narių bendrąsias nacionalines pajamas (BNP), bet apie bendrąjį nacionalinį produktą (BNP), šio sprendimo 2 straipsnio 7 dalyje paaiškinama, kad siekiant taikyti sprendimą bendrasis nacionalinis produktas – BNP – turėtų reikšti bendrąsias nacionalines pajamas tų metų rinkos kainomis, kaip nustatė Komisija, taikant ESS 95 pagal Reglamento (EB) Nr. 2223/96/EB reikalavimus. 4 konstatuojamojoje dalyje šis formuluotės pakeitimas aiškinamas tuo, kad vertinant nuosavus išteklius derėtų taikyti naujausius statistinius metodus.

12 – OL L 155, p. 9. Trumpai tariant, šis apskaičiavimas pagal Reglamentą Nr. 1553/89 atliekamas taip: pirmiausia valstybių narių įplaukos iš PVM patikslinamos atsižvelgiant į leidžiamąsias nuo suderintų teisės aktų nukrypti nacionalinės teisės aktų nuostatas (2 straipsnio 3 dalis ir 5 straipsnis). Tuomet patikslintos įplaukos iš PVM padalijamos iš nacionalinio PVM tarifo. Jei valstybėje narėje taikomi keli PVM tarifai, turi būti nustatytas svorinis vidutinis PVM tarifas (3, 4 ir 5 straipsniai). Iš patikslintų įplaukų ir svorinio vidutinio tarifo koeficiento apskaičiuota apmokestinimo bazė paskui patikslinama atsižvelgiant į sandorius leidžiamąsias nukrypti nuostatose, nurodytus Šeštojoje PVM direktyvoje (2 ir 6 straipsniai). Žr. B. Meermagen *Beitrags- und Eigenmittelsystem*, Miunchenas, 2002, p. 154.

13 – Šis aukščiausios ribos nustatymas turėtų padėti valstybėms narėms teisingiau pasidalyti pajamas; žr. J. Hidien „Der Rechtscharakter der Mehrwertsteuer-Einnahmen der EU“, *EuR*, 1997, p. 95, 103.

14 – Šio tarifo apskaičiavimas aprašytas Sprendimo 2000/597 2 straipsnio 4 dalyje.

15 – Žr. G. Wilms „Die Reform des EU-Haushaltes im Lichte der Finanziellen Vorschau 2007–2013 und des Vertrages von Lissabon – neue Perspektiven für die Europäische Union“, *EuR*, 2007, p. 707, 710.

16 – Šis principas išreiškiamas EB 268 straipsnio 3 dalyje, kurioje nustatoma, kad biudžete nurodytos pajamos ir išlaidos turi būti subalansuotos.

17 – OL L 130, p. 1, iš dalies pakeistas 2004 m. lapkričio 16 d. Tarybos reglamentu (EB, Euratomas) Nr. 2028/2004 (OL L 352, p. 1).

18 – Reglamento Nr. 1150/2000 17 straipsnio 2 dalyje, be kita ko, nustatoma, kad valstybės narės atleidžiamos nuo pareigos perduoti Komisijos dispozicijon sumas, atitinkančias tradicines gautinas nuosavų išteklių sumas, kurios tampa neatgautinos dėl *force majeure* ar kitų priežasčių, dėl kurių negalima jų surinkti.

19 – Žr. 12 išnašoje minėtą B. Meermagen, p. 161.

20 – Komisijos ataskaita apie nuosavųjų išteklių sistemos veikimą, COM(2004) 505, galutinis, p. 3.

21 – 2005 m. lapkričio 15 d. Sprendimo *Komisija prieš Daniją* (C-392/02, Rink. p. I-9811) 54 ir 60 punktai. Dar žr. 2010 m. birželio 17 d. Sprendimo *Komisija prieš Italiją* (C-423/08, Rink. p. I-0000) 39 punktą; 2000 m. birželio 15 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją* (C-348/97, Rink. p. I-4429)

64 punkt? ir 1991 m. geguž?s 16 d. Sprendimo *Komisija prieš Nyderlandus* (C?96/89, Rink. p. I?2461) 37 punkt?.

22 – Tai teisingai pasteb?jo Europos Parlamentas savo 2007 m. kovo 29 d. rezoliucijos d?l Europos S?jungos nuosav?j? ištekl? ateities (OL C 27E, p. 214) D punkte.

23 – Žr. šios išvados 47 punkt? ir paskesnius punktus.

24 – Teis?k?ros technikos poži?riu EB 248 straipsnio strukt?ra yra tokia, kad jo 1 dalyje nurodomos Audito R?m? audito užduotys. 2 dalyje išvardijami kriterijai, kuriais remiantis turi b?ti atliekamas tas auditas. 3 dalyje suformuojamos konkre?ios taisykl?s ir reikalavimai tam auditui vykdyti. Galiausiai 4 dalyje nurodomi reikalavimai atlikto audito rezultatams paskelbti. Žr. J. Inghelram „L’arrêt Ismeri: Quelles conséquences pour la Cour des Comptes européenne ?“, *Cahiers de droit européen* 2001, p. 707, 709 ir paskesnius puslapius; M. B. Engwirda, A. F. W. Moonen „De Europese Rekenkamer: positie, bevoegdheden en toekomstperspectief“, *SEW* 2000, p. 246, 249 ir paskesnius puslapius.

25 – Reglamentas Nr. 1605/2002 yra priimtas EB 279 straipsniu kaip pirmin?s teis?s pagrindu, tod?l nekyla klausimo d?l antrin?s teis?s taikymo viršenyb?s, kalbant apie EB 248 straipsnio ir Reglamento Nr. 1605/2002 140 straipsnio 1 dalies santyk?. D?l antrin?s teis?s taikymo viršenyb?s principo žr. mano 2010 m. vasario 11 d. išvados byloje *Komisija prieš Vokietij?* (C?160/08, Rink. p. I?0000) 99 punkt? ir paskesnius punktus.

26 – Nors Teisingumo Teismas 1986 m. balandžio 23 d. Sprendimo *Parti écologiste „Les Verts“ prieš Europos Parlament?* (294/83, Rink. p. 1339) 28 punkte iš esm?s konstatavo, kad Audito R?mai turi teis? tikrinti tik išlaid? teis?tum? remiantis biudžetu ir tas išlaidas pagrindžian?iu išvestiniu teis?s aktu, ši išvada, vertinama atsižvelgiant ? vis? sprendim?, negali b?ti laikoma principiniu Audito R?m? kontrol?s kompetencijos susiaurinimu iki tam tikr? S?jungos teis?s norm? audito. Atsižvelgdamas ? š? kontekst? generalinis advokatas G. F. Mancini savo 1988 m. geguž?s 25 d. išvados byloje *Graikija prieš Taryb?* (204/86, Rink. p. 5323) 5 punkte teisingai pabr?ž?, kad Audito R?mai turi teis? tikrinti ne tik su biudžetu susijusias nuostatas, kurios ?tvirtintos Sutartyse arba Finansiniame reglamente, bet ir bet koki? kit? S?jungos teisei priklausan?i? nuostat?, jeigu ji gali daryti poveik? išlaidoms. Dar žr. J. Inghelram „The European Court of Auditors: Current Legal Issues“, *CMLR* 2000, p. 129, 133 ir paskesnius puslapius; 10 išnašoje min?to M. Ekelmans, 41 ir 49 punktus.

27 – Žr. C. Ehlermann *Der Europäische Rechnungshof*, Nomos, Baden Badenas, 1976, p. 32 ir paskesn? puslap?; S. Mageira *Das Recht der Europäischen Union*, E. Grabitz, M. Hilf (leid.), EB 248 straipsnis, 12 punktas (40-asis papildymas, 2009 m. spal?).

28 – Audito kriterijus, kuriuos Audito R?mai gali taikyti ?gyvendindamas savo kontrol?s kompetencij?, žr. šios išvados 93 punkte ir paskesniuose punktuose.

29 – Ta?iau tai nereiškia, kad Audito R?mai, kurdami audito strategij?, rengdami ir atlikdami audit?, turi apsiriboti tik temomis, kurios patenka ? S?jungos teis?s taikymo srit?. Darytina prielaida, kad tikrindami pagrindin? (S?jungos teise reglamentuojam?) dalyk? Audito R?mai gali tikrinti ir nacionalini? priemoni? bei nuostat?, kurias valstyb?s nar?s priima naudodamosi turimu teisiniu suverenumu, patikimum?, jei šis tikrinimas yra tinkamas, b?tinas ir adekvatus siekiant bendr?j? audito tiksl?. Žr. šios išvados 134 punkt? ir paskesnius punktus.

30 – Pavyzdžiui, žr. Audito R?m? atlikt? Komisijos priemoni?, skirt? kovai su skurdu ir socialine atskirtimi, finansavimo audit? (1995 m. finansini? met? metin? ataskaita, OL C 340, 1996, p. 1), po kurio Audito R?mai padar? išvad?, kad nebuvo teisinio pagrindo iš S?jungos biudžeto finansuoti

keli? priemoni? (6.122–6.126 punktai). Nagrin?damas Jungtin?s Karalyst?s ieškin? Komisijai Teisingumo Teismas 1998 m. geguž?s 12 d. Sprendime *Jungtin? Karalyst? prieš Komisij?* (C?106/96, Rink. p. I?2729) padar? t? pa?i? išvad? ir paskelb? byloje nagrin?jamus Komisijos sprendimus niekiniais.

31 – Žr. 10 išnašoje min?t? M. Ekelmans, 49 punkt?.

32 – Šiomis aplinkyb?mis generalinis advokatas D. Ruiz-Jarabo Colomer savo 2001 m. geguž?s 3 d. išvados byloje *Ismeri Europa prieš Audito R?mus* (C?315/99 P, Rink. p. I?5281) 50 ir paskesniuose punktuose atkreip? d?mes? ? tai, kad metin?se ar specialiosiose Audito R?m? pranešimuose pateikiama Audito R?m? nuomon? ir pastabos apie j? tikrinam? finans? valdym?. Jis ypa? pabr?ž?, kad šie pranešimai d?l savo pob?džio tiesiogiai netinka tikrinam? institucij? ar ?staig? teis?ms ir pareigoms pagr?sti. Juose nepriimamas sprendimas, tod?l jie išreiškia tik nuomon?. Tod?l generalinis advokatas D. Ruiz-Jarabo Colomer padar? teising? išvad?, kad Audito R?m? pranešimas n?ra teis?s aktas, kuris gal?t? tur?ti teisini? pasekmi? tre?iosioms šalims. Taigi, remiantis Teisingumo Teismo praktika, negalima reikšti ieškinio d?l tokio pranešimo pripažinimo negaliojan?iu. Jam pritaria 24 išnašoje min?tas J. Inghelram, p. 726 ir paskesni.

33 – Šiuo klausimu teis?s moksle pabr?žiama, kad Audito R?mams pradedant veikl? tuometinis Teisingumo Teismo pirmininkas H. Kutscheris juos pavadino S?jungos „finansine s?žine“. Žr. 3 išnašoje min?t? J. Inghelram, p. 676.

34 – D?l audito tarnyb? atliekamo audito ir (arba) kontrol?s bei konsultacij? santykio žr. M. Freytag *Der Europäische Rechnungshof*, Nomos, Baden Badenas, 2005, p. 40 ir paskesni.

35 – Žr. šiomis aplinkyb?mis taip pat EB 5 straipsnio 1 dal?, pagal kuri? S?junga veikia neperžengdama šios Sutarties jai suteikt? ?galiojim? ir paisydama jai šia Sutartimi iškelt? tiksl?. Ši S?jungos „kolektyvin? kompetencija“, susijusi su vertikaliu valstybi? nari? ir S?jungos ryšiu, žinoma, nulemia ir S?jungos institucij? „institucin? kompetencij?“. S?jungos kolektyvin?s kompetencijos ir jos institucij? kompetencij? ryšius žr. A. von Bogdandy, J. Bast „Die vertikale Kompetenzordnung der Europäischen Union“, EuGRZ, 2001, p. 441, 444 ir paskesniuose puslapiuose.

36 – Žr. šios išvados 39 punkt?.

37 – Konkret? BNP nuosav? ištekliai apskai?iavim? žr. šios išvados 54 punkte.

38 – Pagal EB 311 straipsn? šis protokolas sudaro S?jungos teis?s dal?.

39 – Žr. M. Zuleeg, *Kommentar zum Vertrag über die Europäische Union und zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft*, H. Groeben, J. Schwarze (leid.), 1 t. (6 leidimas, Baden Badenas, 2003), EB 5 straipsnis, 26 punktas.

40 – Žr. J. Bast, A. von Bogdandy, *Das Recht der Europäischen Union*, E. Grabitz, M. Hilf, M. Nettesheim (leid.), Art. 5 EUV, *Randnr. 50* (42-asis papildymas, 2010 m. rugs?jis), kurie šiuo klausimu teisingai pabr?žia, kad subsidiarumo principas naudojamas kaip kriterijus, jei S?junga „imasi veiksm?“, t. y. turimas omenyje bet koks S?jungos institucijos arba ?staigos veiksmai, kuriam taikomas reikalavimas d?l kompetencijos.

41 – Žr. 40 išnašoje min?tus J. Bast, A. von Bogdandy, 53 punkt?.

42 – Galiojant EB sutar?iai, daugumos mokslinink? nuomone, išimtinai S?jungos kompetencijai pirmiausia buvo priskiriamos bendros prekybos politikos, bendro muit? tarifo nustatymo, žuv? ištekliai išsaugojimo, vidaus strukt?ros ir proced?rini? taisykli? bei pinig? politikos sritys (žr. G.

Lienbacher *EU?Kommentar*, J. Schwarze (leid.), 2-asis leidimas, Baden Badenas, 2009, EB 5 straipsnis, 17 punktas su papildomomis nuorodomis). ?sigaliojus Lisabonos sutar?iai SESV 3 straipsnyje pateikiamas baigtinis S?jungos išimtin?s kompetencijos sri?i? s?rašas.

43 – 2010 m. liepos 8 d. Sprendimo *Afton Chemical* (C?343/09, Rink. p. I?0000) 45 punktas; 2010 m. geguž?s 20 d. Sprendimo *Agrana Zucker* (C?365/08, Rink. p. I?0000) 29 punktas; 2009 m. birželio 11 d. Sprendimo *Agrana Zucker* (C?33/08, Rink. p. I?5035) 31 punktas; 2006 m. rugs?jo 7 d. Sprendimo *Ispanija prieš Taryb?* (C?310/04, Rink. p. I?7285) 97 punktas; 2001 m. liepos 12 d. Sprendimo *Jippes ir kt.* (C?189/01, Rink. p. I?5689) 81 punktas; 1994 m. spalio 5 d. Sprendimo *Crispoltoni ir kt.* (C?133/93, C?300/93, C?362/93, Rink. p. I?4863) 41 punktas ir 1990 m. lapkri?io 13 d. Sprendimo *Fedesa ir kt.* (C?331/88, Rink. p. I?4023) 13 punktas.

44 – Žr. 40 išnašoje min?tus J. Bast, A. von Bogdandy, 69 punktas.

45 – D?l šios trijų pakopų proporcingumo vertinimo struktūros žr. mano 2010 m. rugs?jo 7 d. išvados byloje *AJD Tuna* (C?221/09, Rink. p. I?0000) 94 punkt?; 2010 m. birželio 24 d. išvados byloje *Chabo* (C?213/09, Rink. p. I?0000) 67 punkt? ir 2010 m. sausio 21 d. išvados byloje *Agrana Zucker* (C?365/08, Rink. p. I?0000) 60 punkt?. Dar žr. D. Simon „Le contrôle de proportionnalité exercé par la Cour de Justice des Communautés Européennes“, *Petites affiches* 2009, 46 punktas, p. 17, 20 ir paskesni. Šio autoriaus nuomone, vis d?lto siekiam? tiksl? ir subjektyvi? motyv? atitinkamoms priemon?ms priimti teis?tumo kontrol? daugelyje sprendim? sudaro dvi papildomas kontrol?s pakopas.

46 – Žr. 10 išnašoje min?t? M. Ekelmans, 42 punkt?.

47 – Žr. 10 išnašoje min?t? M. Ekelmans, 41 ir paskesn? punkt?; 34 išnašoje min?t? M. Freytag, p. 44. D?l esmini? Audito R?m? atliekamo teis?tumo tikrinimo kriterij? žr. šios išvados 71 punkt? ir paskesnius punktus.

48 – Žr. J. Inghelram „Art. 287 AEUV, in EU-Verträge: Kommentar nach dem Vertrag von Lissabon“, C. Lenz, K.-D. Borchardt (leid.), Kelnas, 2010, 5 punktas.

49 – Šiuo klausimu žr. 34 išnašoje min?t? M. Freytag, p. 44, kurio nuomone, finans? valdymo patikimumo principas iš esm?s apr?pia du lygmenis: atliekant patikim? finans? valdym? reikia arba tam tikru, iš anksto numatytu būdu panaudojant finansines l?šas pasiekti optimal? rezultat?, arba tam tikr?, apibr?žt? turinio atžvilgiu politin? tiksl? pasiekti panaudojus kuo mažiau l?š?.

50 – Žr. šios išvados 24 punkt?.

51 – 27 išnašoje min?tas S. Mageira, 11 punktas. Dar žr. 24 išnašoje min?t? J. Inghelram, p. 724 ir paskesni.

52 – Žr. Reglamento Nr. 1798/2003 1–3 konstatuojam?sias dalis.

53 – Toks tikrinimo dalykas buvo nurodytas keliuose Audito R?m? raštuose Vokietijos federaliniams audito r?mams ir Vokietijos federalinei finans? ministerijai. Audito R?m? ir Vokietijos Federacin?s Respublikos korespondencij? žr. šios išvados 14 punkte ir paskesniuose punktuose.

54 – Žr. šios išvados 53 punkt?.

55 – D?l šios BNP nuosav? ištekli? dydžio ir kit? nuosav? ištekli? dydžio s?veikos žr. šios išvados 54 punkt?.

56 – Žr. šios išvados 53 punktą.

57 – 1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas, OL L 145, p. 1.

58 – 2000 m. rugsėjo 12 d. Sprendimas *Komisija prieš Prancūziją* (C-276/97, Rink. p. I-6251); 2000 m. rugsėjo 12 d. Sprendimas *Komisija prieš Airiją* (C-358/97, Rink. p. I-6301) ir 2000 m. rugsėjo 12 d. Sprendimas *Komisija prieš Jungtinę Karalystę* (C-359/97, Rink. p. I-6355).

59 – 58 išnašoje minėti sprendimai *Komisija prieš Prancūziją* (55 punktas ir paskesnis); *Komisija prieš Airiją* (64 punktas ir paskesni) ir *Komisija prieš Jungtinę Karalystę* (76 punktas ir paskesni).

60 – 2008 m. liepos 17 d. Sprendimo *Komisija prieš Italiją* (C-132/06, Rink. p. I-5457) 37 punktas ir paskesni.

61 – Žr. šios išvados 79 punktą ir paskesnius punktus.

62 – Audito Rėmų ir Vokietijos Federacinės Respublikos korespondencijos apžvalgą žr. šios išvados 14 punkte ir paskesniuose punktuose.

63 – Pridėtas kaip ieškinio 4 priedas.

64 – Žr. Specialaus pranešimo Nr. 8/2007 12 punktą.

65 – Žr. šios išvados 93 punktą ir paskesnius punktus.

66 – Pridėta kaip Audito Rėmų stojimo į bylą paaiškinimo priedas. Žr. šios išvados 15 ir paskesnį punktą.

67 – Žr. šios išvados 91 ir paskesnį punktą.

68 – Žr. 2010 m. kovo 11 d. Sprendimo *Attanasio Group* (C-384/08, Rink. p. I-0000) 51 punktą ir 2009 m. lapkričio 17 d. Sprendimo *Presidente del Consiglio dei Ministri* (C-169/08, Rink. p. I-10821) 42 punktą.

69 – 1989 m. liepos 11 d. Sprendimo *Schröder* (265/87, Rink. p. 2237) 21 punktas.

70 – Net jei Vokietijos Federacinė Respublika atsisakė bendradarbiauti su Audito Rėmais atliekant aptariamą auditą, Specialiame pranešime Nr. 8/2007 yra pateikiamos išvados ir pastabos dėl Vokietijos centrinių ryšių staigos ir jos veikimo. Jos pagrįstos išvadomis, padarytomis remiantis audito vizitų kitas valstybės nares nustatytais faktais, per audito vizitą Komisijoje gauta informacija ir viešomis ataskaitomis; žr. šios išvados 22 punktą.

71 – Specialaus pranešimo Nr. 8/2007 19 ir paskesni punktai.

72 – Ten pat, 24 ir paskesni punktai.

73 – Ten pat, 38 punktas.

74 – Ten pat, 39–41 punktai.

75 – Savo analizę, kodėl kompetencija neperduodama teritorinėms tarnyboms, Audito Rėmai pradeda išvada, kad kompetencija teritorinėms tarnyboms neperduodama, nes neišnaudojama

reglamentu suteikiama galimyb? (Specialaus pranešimo Nr. 8/2007 22 punktas). Specialiame pranešime pateikiamos pastabos dėl centrinių ryšių? staig? organizacin?s strukt?ros yra bendro pob?džio išvados, kad kai kuri? aplankyt? valstybi? nari?, kurios tur?jo didel? skai?i? pav?luot? prašym?, atveju prie delsimo prisideda sud?tinga organizacin? strukt?ra.

76 – Tod?l svarbu, kad Audito R?mai kritikuotose audito dalyse vertino nacionalini? mokes?i? administratori? organizacin?s strukt?ros ir teisinio kompetencij? pasidalijimo patikimum?, o ne teis?tum?. Pasirinkti audito kriterijai, kuriuos Audito R?mai taiko vertindami valstybi? nari? teis?s aktus, daro poveik? galimo ?sikišimo ? tikrinamos valstyb?s nar?s kompetencijos srit? intensyvumui. Tod?l akivaizdu, kad valstyb?s nar?s teis?s akt? teis?tumo auditas gali b?ti laikomas daug didesniu ?sikišimu ? valstybi? nari? kompetencijos srit? negu ši? teis?s akt? patikimumo auditas. Audito R?m? atliekamas teis?tumo auditas yra susij?s su klausimu, ar valstyb?s nar?s savo kompetencij? ?gyvendino pagal S?jungos teis?s reikalavimus, o patikimumo auditas yra susij?s su (teisiniu poži?riu ne tokiu rimtu) klausimu, ar nacionalin?s priemon?s yra tinkamos, neatsižvelgiant ? tai, ar jos atitinka S?jungos teis?.

77 – D?l ypa? aiškios EB 248 straipsnio 3 dalies reikalavim? analiz?s dėl Audito R?m? valstyb?se nar?se atliekamo audito žr. 26 išnašoje min?t? J. Inghelram, p. 138 ir paskesni.

78 – Žr. šios išvados 57 punkt?.

79 – Žr. 2010 m. balandžio 29 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietij?* (C?160/08, Rink. p. I?0000) 116 punkt?; 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija prieš Suomij?* (C?246/08, Rink. p. I?0000) 52 punkt?; 2009 m. spalio 6 d. Sprendimo *Komisija prieš Švedij?* (C?438/07, Rink. p. I?0000) 49 punkt? ir 2007 m. lapkri?io 13 d. Sprendimo *Komisija prieš Airij?* (C?507/03, Rink. p. I?9777) 33 punkt?.