DOMSTOLENS DOM
28. marts 1996 *

I sag C-191/94,

angående en anmodning, som Tribunal de première instance de Bruxelles i medfør af EF-traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

AGF Belgium SA

mod

Det Europæiske Økonomiske Fællesskab,

Institut national d'assurance maladie-invalidité (INAMI),

Fonds national de reclassement social des handicapés,

Croix-Rouge de Belgique,

État belge,

* Processprog: fransk.

at opnå en præjudiciel afgørelse om fortolkningen af artikel 3 i protokollen vedrørende De Europæiske Fællesskabers privilegier og immuniteter,

har

DOMSTOLEN

sammensat af præsidenten, G.C. Rodríguez Iglesias, afdelingsformændene C.N. Kakouris, J.-P. Puissochet (refererende dommer) og G. Hirsch samt dommerne F.A. Schockweiler, J.C. Moitinho de Almeida, P.J.G. Kapteyn, P. Jann, H. Ragnemalm, L. Sevón og M. Wathelet,

generaladvokat: F.G. Jacobs
justitssekretær: ekspeditionssekretær D. Louterman-Hubeau,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Det Europæiske Økonomiske Fællesskab ved Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved ledende juridisk konsulent David Gilmour, som befuldmægtiget

— Fonds national de reclassement social des handicapés ved advokat Franklin Huisman, Bruxelles,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der er afgivet mundtlige indlæg i retsmødet den 28. november 1995 af Institut national d'assurance maladie-invalidité ved advokat Jean-Jacques Masquelin, Bruxelles, af den belgiske stat ved directeur d'administration Jan Devadder, Ministeriet for Udenrigsanliggender, Udenrigshandel og Udviklingssamarbejde, som

befuldmægtiget, bistået af advokat Marc Libert, Bruxelles, og af Kommissionen ved David Gilmour,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 15. februar 1996,

afsagt følgende

Dom

1 Ved dom af 23. juni 1994, indgået til Domstolen den 1. juli 1994, har Tribunal de première instance de Bruxelles i medfør af EF-traktatens artikel 177 forelagt tre præjudicielle spørgsmål om fortolkningen af artikel 3 i protokollen vedrørende De Europæiske Fællesskabers privilegier og immuniteter (herefter »protokollen«).

2 Spørgsmålene er stillet under en sag mellem på den ene side AGF Belgium SA (herefter »AGF«) og på den anden side Det Europæiske Økonomiske Fællesskab, Institut national d'assurance maladie-invalidité (herefter »INAMI«), Fonds national de reclassement social des handicapés (herefter »FNRSH«), som blev endeligt opløst i 1995, hvorefter INAMI overtog aktiviteterne, Croix-Rouge de Belgique (herefter »CRB«) og den belgiske stat. Sagen drejer sig om betaling af tillægspræmier på motorkøretøjsforsikringer.

3 Protokollens artikel 3 har følgende ordlyd:

»Fællesskaberne, deres aktiver, indtægter og øvrige ejendom er fritaget for alle direkte skatter.

Medlemsstaterne regeringer skal, hver gang det er muligt, træffe egnede forholdsregler med henblik på eftergivelse eller tilbagebetaling af indirekte skatter og afgifter, der indgår i prisen for fast ejendom eller løsøre, når Fællesskaberne til tjenestebrug foretager større indkøb, hvis pris omfatter skatter og afgifter af denne art. Anvendelsen af disse bestemmelser må dog ikke fordreje konkurrencevilkårene inden for Fællesskaberne.

Der indrømmes ingen fritagelse for afgifter, skatter og gebyrer, som blot udgør betaling for almennyttige offentlige ydelser.«

4 I henhold til belgisk lovgivning opkræves der obligatoriske tillæg til præmierne på motorkøretøjsforsikringer. De opkrævede beløb tilfalder FNRSH (jf. artikel 24 i lov af 16.4.1963 og kongelige anordninger af 5.7.1963, 23.10.1978 og 28.6.1984), INAMI (jf. artikel 121 i lov af 9.8.1963, som ændret ved artikel 57 i finansloven for 1974-1975 (loi relative aux propositions budgétaires) og artikel 31 i lov af 26.6.1992, og kongelige anordninger af 20.5.1976 og 20.7.1992) og CRB (jf. lov af 7.8.1974 og kongelig anordning af 16.12.1974, som ændret ved kongelige anordninger af 21.1.1976 og 20.3.1991).

5 De Europæiske Fællesskaber, som med AGF har indgået aftaler om ansvarsforsikring af motorkøretøjer, der benyttes i forskellige institutioner, afviste at betale de tillægspræmier, der er fastsat i belgisk lovgivning, med henvisning til, at de beløb,

der kræves betalt, udgør nationale skatter, som Fællesskaberne er fritaget for i henhold til protokollens artikel 3.

6 AGF, som måtte udbetale forskud på provenuet af tillægspræmierne til de støttemodtagende organisationer, anlagde sag ved Tribunal de première instance de Bruxelles med påstand om, at enten EØF eller de pågældende organisationer og den belgiske stat in solidum tilpligtes at tilbagebetale selskabet de omhandlede beløb.

7 Retten, der fandt, at tvistens afgørelse afhænger af en fortolkning af protokollens artikel 3, udsatte sagen og forelagde Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal bestemmelsen i protokollens artikel 3 fortolkes således, at dens anvendelsesområde også omfatter afgifter, som ud fra national ret kunne betragtes som sociale bidrag, selv om de opkræves af myndighederne og med hjemmel i lov, men ikke er i overensstemmelse med de forfatningsretlige principper om, at der skal skabes hjemmel for dem hvert år, og at de skal opkræves på samme grundlag for alle og ikke indbetales til statskassen, men opkræves direkte af de organisationer, som har ansvaret for anvendelsen af beløbene?

2) Skal bestemmelsen i protokollens artikel 3, stk. 3, fortolkes således, at dens anvendelsesområde også omfatter afgifter, som opkræves i form af tillæg til forsikringspræmier (konkret ansvarsforsikringer for motorkøretøjer), og som tilfalder sociale organisationer som f.eks. INAMI, FNRSH og CRB, når det lægges til grund, at der består en — ganske vist indirekte og potentiel — forbindelse mellem de pågældende afgifter og de nævnte organisationers tjenesteydelser?

3) Skal bestemmelsen i protokollens artikel 3, stk. 2, fortolkes således, at dens anvendelsesområde også omfatter indirekte skatter og afgifter, der opkræves ved levering til Fællesskaberne til tjenestebrug af tjenesteydelser, der andrager større beløb?«

Det første spørgsmål

8 Med det første spørgsmål ønsker den forelæggende retsinstans oplyst, om de omtvistede afgifter, som efter rettens opfattelse snarere fremstår som sociale bidrag end som fiskale indtægter, eftersom de ikke indbetales til statskassen, men til de støttemodtagende organisationer, alligevel må betragtes som afgifter, skatter eller gebyrer i henhold til protokollens artikel 3.

9 Ifølge Kommissionen må spørgsmålet besvares bekræftende. Kommissionen har bl.a. anført, at de omtvistede afgifter opfylder de kriterier, internationale organisationer anvender ved definitionen af begrebet skatter, som omfatter alle obligatoriske indbetalinger, der uden modydelse foretages til offentlige myndigheder. Kommissionen har også henvist til Domstolens praksis, hvorefter særlige afgifter, der tilfalder andre offentlige organer end staten, falder ind under begrebet interne afgifter i henhold til traktatens artikel 95.

10 Heroverfor har INAMI, FNRSH og den belgiske regering anført, at spørgsmålet må besvares benægtende. Selv om de omtvistede tillægspræmier opkræves af myndighederne for at blive anvendt ved finansieringen af opgaver, som påhviler samfundet, har de efter ovennævnte parters opfattelse ikke til formål at dække generelle udgifter, der er opført på statens budget. Afgifterne fremstår som sociale bidrag, der ifølge Domstolens praksis ikke er skatter og derfor ikke er omfattet af anvendelsesområdet for protokollens artikel 3.

11 Sidstnævnte argumentation kan ikke tiltrædes.

12 Det bemærkes, at Domstolen ved fortolkningen af visse bestemmelser i protokollen har sondret mellem en skat, der tjener til at dække det offentliges almindelige udgifter, og et bidrag, der anvendes til finansieringen af en social sikringsordning,

uanset at opkrævningen af et sådant bidrag sker under former, der minder om skatteopkrævning (jf. dom af 25.2.1969, sag 23/68, Klomp, Sml. 1969, s. 21, org. ref.: Rec. s. 43, præmis 20).

13 En sådan sondring kan imidlertid ikke anvendes under de omstændigheder, den forelæggende ret har beskrevet.

14 For det første vedrører den nævnte praksis, som fremhævet af Kommissionen, fortolkningen af de bestemmelser i protokollen, hvorefter Fællesskabernes tjenestemænd og øvrige ansatte er fritaget for national beskatning af deres løn, vederlag og honorarer. Fritagelsen vedrører udtrykkeligt Fællesskabernes ansatte og omfatter kun national beskatning, som ville ramme de indtægter, der hidrører fra udøvelsen af deres hverv, og som beskattes til fordel for Fællesskaberne. Den foreliggende sag vedrører derimod de bestemmelser i protokollen, hvorefter Fællesskaberne selv er fritaget for alle direkte skatter, og hvori det endvidere er fastsat, at der for indkøb, som Fællesskaberne foretager på nærmere angivne betingelser, skal ske eftergivelse eller tilbagebetaling af indirekte skatter og afgifter.

15 For det andet kan de sociale organisationers udgifter, som generaladvokaten har bemærket i punkt 21 og 22 i forslaget til afgørelse, finansieres såvel ved særlige bidrag som ved fiskale afgifter. Den blotte omstændighed, at de omtvistede tillægspræmier har til formål at bidrage til en sådan finansiering, giver derfor ikke holdepunkter for at betragte dem som sociale bidrag.

16 Uanset hvorledes de omtvistede afgifter retligt er kvalificeret i national ret, kan de ikke sidestilles med de bidrag, der skal betales af personer, som er omfattet af en social sikringsordning eller tilsluttet en social organisation. Det fremgår således af forelæggelsesdommen, at tillægspræmierne pålægges alle, der har tegnet en motorkøretøjsforsikring, herunder også personer, som ikke på nogen måde er tilknyttet

de støttemodtagende organisationer, og at præmierne derfor skal betales, uanset om man er omfattet af en sådan ordnning eller tilsluttet de nævnte organisationer.

17 Henset hertil må sådanne afgifter derfor betragtes som obligatoriske bidrag, der tilfalder almennyttige organisationer. Det kan i øvrigt nævnes, at de omtvistede tillægspræmier er beskrevet på den måde i den beretning fra Office belge de contrôle des assurances (det belgiske forsikringstilsyn), der er fremlagt som bilag til Kommissionens skriftlige bemærkninger, og hvori er opregnet de forskellige afgifter og bidrag, der skal betales i forbindelse med forsikringer.

18 Som anført af Kommissionen falder sådanne bidrag ind under de interne afgifter, der omhandles af de fiskale bestemmelser i traktaten. I henhold til Domstolens praksis kan den omstændighed, at en afgift eller et gebyr opkræves af et andet offentligretligt organ end staten eller for dens regning og udgør en særlig afgift eller en afgift, som er bestemt til et særligt formål, ikke bevirke, at afgiften eller gebyret falder uden for anvendelsesområdet for de nævnte bestemmelser (jf. dom af 22.3.1977, sag 74/76, Iannelli og Volpi, Sml. s. 557, præmis 19).

19 I henhold til artikel 28 i traktaten om oprettelse af et fælles Råd og en fælles Kommission for De Europæiske Fællesskaber, som protokollen er knyttet som bilag til, nyder Fællesskaberne på medlemsstaternes område de for udførelsen af deres opgave nødvendige privilegier og immuniteter. Den fritagelse for skatter og afgifter, Fællesskaberne herved er indrømmet, bl.a. for at sikre, at de er uafhængige i forhold til medlemsstaterne, og at de kan fungere bedst muligt, er i protokollen defineret meget vidt. Således bestemmes det ikke alene i artikel 3, at Fællesskaberne, deres aktiver, indtægter og øvrige ejendom er fritaget for alle direkte skatter.

Det bestemmes også, at medlemsstaterne skal eftergive eller tilbagebetale indirekte skatter og afgifter, der indgår i prisen, når Fællesskaberne til tjenestebrug foretager større indkøb.

20 Bortset fra de undtagelser, der er omtalt i protokollens artikel 3, stk. 2 og 3, gælder fritagelsen for alle former for skatter, direkte såvel som indirekte, og fritagelsen må derfor antages at omfatte enhver form for bidrag og afgifter, der falder ind under begrebet interne afgifter i fællesskabsretlig forstand.

21 Det første spørgsmål må herefter besvares med, at protokollens artikel 3 skal fortolkes således, at obligatoriske afgifter som f.eks. tillægspræmier på motorkøretøjsforsikringer, der bidrager til at finansiere almennyttige organisationer, er omfattet af bestemmelsens anvendelsesområde.

Det andet spørgsmål

22 Med det andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, om de omtvistede afgifter kan antages at være afgifter, skatter eller gebyrer, som blot udgør betaling for almennyttige offentlige ydelser, jf. protokollens artikel 3, stk. 3, og for hvilke der ikke indrømmes fritagelse.

23 Kommissionen har anført, at eftersom de nævnte afgifter ikke relaterer sig til prisen for de leverede goder og heller ikke til værdien af en faktisk leveret tjenesteydelse, udgør de en almindelig afgift og ikke betaling for en tjenesteydelse. Kommissionen har i den forbindelse understreget, at hverken Fællesskabet eller dets tjenestemænd er omfattet af den belgiske sociale sikringsordning, og de modtager heller ikke ydelser derfra.

24 Heroverfor har INAMI, FNRSH og den belgiske regering anført, at de omtvistede tillægspræmier faktisk bidrager til betalingen for en almennyttig offentlig ydelse.

25 Som Domstolen allerede har fremhævet, fremgår det udtrykkeligt af protokollens artikel 3, at der kan sondres mellem en skat, der tjener til at dække det offentliges almindelige udgifter, og et gebyr, som udgør modydelsen for en bestemt tjenesteydelse, og som findes i de forskellige medlemsstaters interne retsordener (jf. dom af 8.2.1968, sag 32/67, Van Leeuwen, Sml. 1965-1968. s. 455, org. ref.: Rec. s. 63).

26 I den forbindelse bemærkes, at selve begrebet modydelse for en bestemt tjenesteydelse forudsætter, at den pågældende tjenesteydelse leveres eller i det mindste vil kunne leveres til dem, som betaler gebyret. Et bidrag kan derfor kun udgøre betaling for almennyttige offentlige ydelser, jf. protokollens artikel 3, stk. 3, for så vidt som sådanne tjenesteydelser leveres eller i det mindste vil kunne leveres til dem, som skal betale det.

27 Som nævnt ovenfor i præmis 16 skal tillægspræmierne på motorkøretøjsforsikringer betales af alle forsikringstagere, uanset om de modtager tjenesteydelser fra de støttemodtagende organisationer, og præmierne giver ikke en særlig ret til at modtage sådanne tjenesteydelser. Som påpeget af Kommissionen må det understreges, at hverken Fællesskaberne eller de af deres ansatte, der er omfattet af vedtægten, er omfattet af den belgiske sociale sikringsordning, og de modtager heller ikke nogen ydelser derfra.

28 Det andet spørgsmål må herefter besvares med, at bestemmelsen i protokollens artikel 3, stk. 3, skal fortolkes således, at den ikke finder anvendelse på obligatoriske afgifter som f.eks. tillægspræmier på motorkøretøjsforsikringer, som generelt

bidrager til at finansiere almennyttige organisationer, og som ikke udgør modydelse for en bestemt tjenesteydelse.

Det tredje spørgsmål

29 Med det tredje spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, om bestemmelsen i protokollens artikel 3, stk. 2, som omhandler eftergivelse eller tilbagebetaling af indirekte skatter og afgifter, der indgår i prisen for fast ejendom eller løsøre, når Fællesskaberne til tjenestebrug foretager større indkøb, omfatter skatter og afgifter, som på samme måde opkræves i forbindelse med levering af tjenesteydelser.

30 Kommissionen har anført, at de omtvistede afgifter både kan betragtes som direkte og som indirekte skatter, og har gjort gældende, at de skatter og afgifter, der er omtalt i protokollens artikel 3, stk. 2, under alle omstændigheder skal eftergives, når der er tale om indkøb, som vedrører goder eller tjenesteydelser, hvis pris overstiger den grænse, der er fastsat i national lovgivning.

31 Heroverfor har INAMI og FNRSH anført, at tillægspræmierne på motorkøretøjsforsikringer ikke er skatter eller afgifter, der indgår i prisen i forbindelse med et indkøb, og at de derfor ikke er omfattet af protokollens artikel 3, stk. 2.

32 Som generaladvokaten har bemærket i punkt 37 og 38 i forslaget til afgørelse, kan den omstændighed, at tjenesteydelser ikke udtrykkeligt er nævnt i protokollens artikel 3, stk. 2, forklares med, at der historisk er tillagt beskatningen af varer større betydning, og der er ikke holdepunkter for at antage, at protokollens forfattere har villet undtage betaling for levering af tjenesteydelser fra bestemmelsens anvendelsesområde.

33 I almindelighed vedrører indirekte skatter og afgifter, der indgår i prisen for fast ejendom eller løsøre, ikke alene indkøb af materielle genstande, men også erhvervelse af rettigheder af forskellig art. Således rammer merværdiafgiften, som er den væsentligste afgift, der indgår i prisen på et gode, ikke alene selve købet, men også alle former for leveringer, herunder lejekontrakter, som giver ret til at råde over et gode på visse betingelser, uden at der retligt er opnået ejendomsret, samt de forskellige former for levering af tjenesteydelser.

34 Henset til formålet med den skatte- og afgiftsfritagelse, der indrømmes Fællesskaberne, er der ikke nogen begrundelse for, at eftergivelse eller tilbagebetaling af indirekte skatter og afgifter skulle være begrænset til kun at omfatte køb af goder i snæver forstand, og at transaktioner, der vedrører levering af tjenesteydelser, ikke skulle være omfattet. Når sådanne transaktioner er nødvendige for, at Fællesskaberne kan udføre deres opgave, og prisen på dem bevirker, at de efter de beløbsgrænser, der er fastsat i den pågældende lovgivning, må anses for »større«, må der i alle tilfælde ske eftergivelse eller tilbagebetaling af de skatter eller afgifter, der indgår i prisen herfor.

35 Det fremgår i øvrigt af de dokumenter, Kommissionen og den belgiske regering har fremlagt som svar på et skriftligt spørgsmål fra Domstolen, at levering af tjenesteydelser i de forholdsregler, medlemsstaterne i medfør af protokollens artikel 3, stk. 2, har truffet med henblik på fritagelse for eller tilbagebetaling af indirekte skatter og afgifter, behandles på samme måde som levering af goder.

36 Det tredje spørgsmål må herefter besvares med, at bestemmelsen i protokollens artikel 3, stk. 2, skal fortolkes således, at den heri omhandlede eftergivelse eller tilbagebetaling af indirekte skatter og afgifter skal ske i forbindelse med enhver form for indkøb, herunder levering af tjenesteydelser, som er nødvendige for, at Fællesskaberne kan udføre deres opgave, og hvis pris overstiger den beløbsgrænse, der er fastsat i den relevante lovgivning.

Sagens omkostninger

37 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Tribunal de première instance de Bruxelles ved dom af 23. juni 1994, for ret:

1) **Artikel 3 i protokollen vedrørende De Europæiske Fællesskabers privilegier og immuniteter skal fortolkes således, at obligatoriske afgifter som f.eks. tillægspræmier på motorkøretøjsforsikringer, der bidrager til at finansiere almennyttige organisationer, er omfattet af bestemmelsens anvendelsesområde.**

2) **Bestemmelsen i protokollens artikel 3, stk. 3, skal fortolkes således, at den ikke finder anvendelse på obligatoriske afgifter som f.eks. tillægspræmier på motorkøretøjsforsikringer, som generelt bidrager til at finansiere almennyttige organisationer, og som ikke udgør modydelse for en bestemt tjenesteydelse.**

3) Bestemmelsen i protokollens artikel 3, stk. 2, skal fortolkes således, at den heri omhandlede eftergivelse eller tilbagebetaling af indirekte skatter og afgifter skal ske i forbindelse med enhver form for indkøb, herunder levering af tjenesteydelser, som er nødvendige for, at Fællesskaberne kan udføre deres opgave, og hvis pris overstiger den beløbsgrænse, der er fastsat i den relevante lovgivning.

Rodríguez Iglesias Kakouris Puissochet

Hirsch Schockweiler Moitinho de Almeida

Kapteyn Jann Ragnemalm

Sevón Wathelet

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 28. marts 1996.

R. Grass G.C. Rodríguez Iglesias

Justitssekretær Præsident