ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ
της 28ης Μαρτίου 1996 *

Στην υπόθεση C-191/94,

που έχει ως αντικείμενο αίτηση του tribunal de première instance de Bruxelles προς το Δικαστήριο, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΚ, με την οποία ζητείται, στο πλαίσιο της διαφοράς που εκκρεμεί ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου μεταξύ

AGF Belgium SA

και

Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας,

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

Fonds national de reclassement social des handicapés,

Βελγικού Ερυθρού Σταυρού,

Βελγικού Δημοσίου,

* Γλώσσα διαδικασίας: η γαλλική.

η έκδοση προδικαστικής αποφάσεως ως προς την ερμηνεία του άρθρου 3 του πρωτοκόλλου περί των προνομίων και ασυλιών των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ,

συγκείμενο από τους G. C. Rodríguez Iglesias, Πρόεδρο, K. N. Κακούρη, J.-P. Puissochet (εισηγητή) και G. Hirsch, προέδρους τμήματος, F. A. Schockweiler, J. C. Moitinho de Almeida, P. J. G. Kapteyn, P. Jann, H. Ragnemalm, L. Sevón και M. Wathelet, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: F. G. Jacobs
γραμματέας: D. Louterman-Hubeau, κύρια υπάλληλος διοικήσεως,

λαμβάνοντας υπόψη τις γραπτές παρατηρήσεις που κατέθεσαν:

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, για λογαριασμό της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, εκπροσωπούμενη από τον David Gilmour, κύριο νομικό σύμβουλο,

— το Fonds national de reclassement social des handicapés, εκπροσωπούμενο από τον Franklin Huisman, δικηγόρο Βρυξελλών,

έχοντας υπόψη την έκθεση ακροατηρίου,

αφού άκουσε τις προφορικές παρατηρήσεις του Institut national d'assurance maladie-invalidité, εκπροσωπούμενου από τον Jean-Jacques Masquelin, δικηγόρο Βρυξελλών, του βελγικού Δημοσίου, εκπροσωπουμένου από τον Jan Devadder, διευθυντή διοικήσεως του Υπουργείου Εξωτερικών, Εξωτερικού Εμπορίου και

Συνεργασίας με της Αναπτυσσόμενες Χώρες, επικουρούμενο από τον Marc Libert, δικηγόρο Βρυξελλών, και της Επιτροπής, εκπροσωπούμενης από τον David Gilmour, κατά τη συνεδρίαση της 28ης Νοεμβρίου 1995,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 15 Φεβρουαρίου 1996,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Με απόφαση της 23ης Ιουνίου 1994 που περιήλθε στο Δικαστήριο την 1η Ιουλίου 1994, το tribunal de première instance de Bruxelles υπέβαλε, δυνάμει του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΚ, τρία προδικαστικά ερωτήματα σχετικά με την ερμηνεία του άρθρου 3 του πρωτοκόλλου περί των προνομίων και των ασυλιών των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (στο εξής: πρωτόκολλο).

2 Τα ερωτήματα αυτά ανέκυψαν στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ της εταιρίας SA AGF Belgium (στο εξής: AGF), αφενός, και της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, του Institut national d'assurance maladie-invalidité (εθνικό ταμείο ασφαλίσεως ασθενείας-αναπηρίας, στο εξής: INAMI), του Fonds national de reclassement des handicapés (εθνικό ταμείο κοινωνικής αποκαταστάσεως ατόμων με ειδικές ανάγκες, στο εξής: FNRSH, — μετά τη διάλυσή του το 1995, τη δράση του ανέλαβε το INAMI), του Croix-Rouge de Belgique (Βελγικός Ερυθρός Σταυρός, στο εξής: ΒΕΣ) και του βελγικού Δημοσίου, αφετέρου, σχετικά με την καταβολή προσαυξήσεων ασφαλίστρων αυτοκινήτων.

3 Το άρθρο 3 του πρωτοκόλλου έχει ως εξής:

«Οι Κοινότητες, τα στοιχεία ενεργητικού τους, τα έσοδα και τα λοιπά περιουσιακά τους στοιχεία απαλλάσσονται όλων των αμέσων φόρων.

Οι κυβερνήσεις των κρατών μελών λαμβάνουν τα κατάλληλα μέτρα, όταν τους είναι δυνατό, για την έκπτωση ή επιστροφή του ποσού των εμμέσων φόρων και των τελών επί των πωλήσεων που περιλαμβάνονται στην τιμή των κινητών ή ακινήτων περιουσιακών στοιχείων, όταν οι Κοινότητες πραγματοποιούν για υπηρεσιακή χρήση σημαντικές αγορές των οποίων η τιμή περιλαμβάνει φόρους και τέλη αυτής της φύσεως. Εν τούτοις, η εφαρμογή των διατάξεων αυτών δεν πρέπει να έχει ως αποτέλεσμα τη νόθευση του ανταγωνισμού εντός των Κοινοτήτων.

Δεν παρέχονται απαλλαγές όσον αφορά τους φόρους, τέλη και δικαιώματα που επιβάλλονται ως ανταπόδοση για παροχές υπηρεσιών κοινής ωφελείας.»

4 Η βελγική νομοθεσία προβλέπει την υποχρεωτική καταβολή προσαυξήσεων επί των ασφαλίστρων αυτοκινήτων υπέρ του FNRSH (άρθρο 24 του νόμου της 16ης Απριλίου 1963 και βασιλικά διατάγματα της 5ης Ιουλίου 1963, 23ης Οκτωβρίου 1978 και 28ης Ιουνίου 1984), του INAMI (άρθρο 121 του νόμου της 9ης Αυγούστου 1963, όπως συμπληρώθηκε με το άρθρο 57 του νόμου περί των προτάσεων επί του προϋπολογισμού 1974-75 και με το άρθρο 31 του νόμου της 26ης Ιουνίου 1992, και βασιλικά διατάγματα της 20ής Μαΐου 1976 και 20ής Ιουλίου 1992) και του ΒΕΣ (νόμος της 7ης Αυγούστου 1974 και βασιλικό διάταγμα της 16ης Δεκεμβρίου 1974, όπως τροποποιήθηκε με τα βασιλικά διατάγματα της 21ης Ιανουαρίου 1976 και της 20ής Μαρτίου 1991).

5 Οι Ευρωπαϊκές Κοινότητες, που είχαν συνάψει με την AGF συμβάσεις ασφαλίσεως αστικής ευθύνης για τα αυτοκίνητα που χρησιμοποιούν τα διάφορα όργανα, αρνήθηκαν να καταβάλουν τις προσαυξήσεις ασφαλίστρων που

πρόβλεπε η βελγική νομοθεσία με το αιτιολογικό ότι τα σχετικά ποσά αποτελούν εθνικούς φόρους, από τους οποίους οι Κοινότητες απαλλάσσονται βάσει του άρθρου 3 του πρωτοκόλλου.

6 Η AGF, που κατέβαλε τα ποσά των προσαυξήσεων ασφαλίστρων στους δικαιούχους οργανισμούς, άσκησε αγωγή ενώπιον του tribunal de première instance de Bruxelles και ζήτησε να υποχρεωθούν να της καταβάλουν τα αντίστοιχα ποσά είτε η ΕΟΚ, είτε εις ολόκληρον οι εν λόγω οργανισμοί και το βελγικό Δημόσιο.

7 Εκτιμώντας ότι η επίλυση της διαφοράς εξαρτάται από την ερμηνεία του άρθρου 3 του πρωτοκόλλου, το εθνικό δικαστήριο ανέστειλε τη διαδικασία και υπέβαλε στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Μπορεί το άρθρο 3 του πρωτοκόλλου να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι στο πεδίο εφαρμογής του εμπίπτουν τα τέλη τα οποία θα μπορούσαν, από άποψη εθνικού δικαίου, να θεωρηθούν ως ασφαλιστικές εισφορές, επειδή, μολονότι επιβάλλονται με πράξη ασκήσεως κρατικής εξουσίας και διά νόμου, δεν διέπονται από τους συνταγματικούς κανόνες του ενιαυσίου και της καθολικότητας του φόρου και δεν καταβάλλονται στο Δημόσιο Ταμείο, αλλ' εισπράττονται άμεσα από τους φορείς στους οποίους έχει ανατεθεί η χρησιμοποίηση του προϊόντος της εισπράξεώς τους;

2) Μπορεί το άρθρο 3, τρίτο εδάφιο, του πρωτοκόλλου να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι στο πεδίο εφαρμογής του εμπίπτουν τα τέλη που επιβάλλονται υπό μορφή προσαυξήσεως των ασφαλίστρων (εν προκειμένω των ασφαλίστρων για την αστική ευθύνη εξ αυτοκινήτων) υπέρ ορισμένων οργανισμών κοινής ωφελείας, όπως το INAMI, το FRNSH ή ο ΒΕΣ, εφόσον υπάρχει, εμμέσως και δυνητικώς έστω, σχέση μεταξύ των τελών αυτών και των υπηρεσιών που παρέχουν οι οργανισμοί αυτοί;

3) Μπορεί το άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, του πρωτοκόλλου να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι στο πεδίο εφαρμογής του εμπίπτουν οι έμμεσοι φόροι ή τα έμμεσα τέλη που εισπράττονται επ' ευκαιρία παροχής υπηρεσιών, αφορούν σημαντικά ποσά και εξυπηρετούν υπηρεσιακή χρήση των Κοινοτήτων;»

Επί του πρώτου ερωτήματος

8 Το πρώτο ερώτημα του αιτούντος δικαστηρίου συνίσταται στο αν τα επίδικα τέλη, που αυτό θεωρεί ότι ομοιάζουν περισσότερο με εισφορές κοινωνικής ασφαλίσεως παρά με δημοσιονομικούς πόρους καθόσον δεν καταβάλλονται στο δημόσιο ταμείο αλλά στους δικαιούχους οργανισμούς, πρέπει παρ' όλ' αυτά να θεωρηθούν ως φόροι, τέλη ή δικαιώματα κατά την έννοια του άρθρου 3 του πρωτοκόλλου.

9 Η Επιτροπή προτείνει καταφατική απάντηση στο ερώτημα αυτό. Συγκεκριμένα φρονεί ότι τα επίδικα τέλη ανταποκρίνονται στα κριτήρια που δέχονται οι διεθνείς οργανισμοί για τον προσδιορισμό της έννοιας του φόρου, η οποία περιλαμβάνει κάθε ποσό που καταβάλλεται υποχρεωτικά και χωρίς αντάλλαγμα υπέρ της δημόσιας διοίκησης. Η Επιτροπή παραπέμπει επίσης στη νομολογία του Δικαστηρίου κατά την οποία οι ειδικές εισφορές υπέρ δημοσίων οργανισμών πλην του κράτους αποτελούν εσωτερικούς φόρους κατά την έννοια του άρθρου 95 της Συνθήκης.

10 Το INAMI, το FNRSH και η Βελγική Κυβέρνηση προτείνουν αντιθέτως αρνητική απάντηση. Κατ' αυτούς, οι επίδικες προσαυξήσεις ασφαλίστρων εισπράττονται μεν με πράξεις της δημοσίας αρχής και διατίθενται για τη χρηματοδότηση δαπανών που βαρύνουν το κοινωνικό σύνολο, πλην όμως δεν προορίζονται για την κάλυψη των γενικών δαπανών που εγγράφονται στον κρατικό προϋπολογισμό. Τα τέλη αυτά ομοιάζουν με εισφορές κοινωνικής ασφαλίσεως, οι οποίες κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου δεν αποτελούν φόρους, οπότε δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 3 του πρωτοκόλλου.

11 Η τελευταία αυτή επιχειρηματολογία πρέπει να απορριφθεί.

12 Βεβαίως, στο πλαίσιο της ερμηνείας ορισμένων διατάξεων του πρωτοκόλλου, το Δικαστήριο έχει διακρίνει μεταξύ του φόρου που προορίζεται για την κάλυψη των γενικών δαπανών των δημοσίων αρχών και της εισφοράς που

προορίζεται για τη χρηματοδότηση ενός συστήματος κοινωνικής ασφαλίσεως, έστω και αν αυτή εισπράττεται με τους τύπους που εισπράττονται οι φόροι (βλ. απόφαση της 25ης Φεβρουαρίου 1969, 23/68, Klomp, Συλλογή τόμος 1969-1971, σ. 27, σκέψη 20).

13 Η διάκριση αυτή δεν ισχύει όμως στην περίπτωση την οποία περιγράφει το εθνικό δικαστήριο.

14 Συγκεκριμένα, αφενός η προαναφερθείσα νομολογία, όπως παρατήρησε η Επιτροπή, αφορά την ερμηνεία διατάξεων του πρωτοκόλλου που απαλλάσσουν τους υπαλλήλους και το λοιπό προσωπικό των Κοινοτήτων από την καταβολή εθνικών φόρων επί των αποδοχών, μισθών και λοιπών αμοιβών τους. Η απαλλαγή αυτή αφορά ειδικά τους υπαλλήλους των Κοινοτήτων και καλύπτει μόνον τους εθνικούς φόρους που επιβάλλονται ενδεχομένως επί των εισοδημάτων που πραγματοποιούν από την άσκηση των καθηκόντων τους, τα οποία υπόκεινται σε κοινοτική φορολογία. Στην υπό κρίση υπόθεση, επίδικες είναι οι διατάξεις του πρωτοκόλλου που απαλλάσσουν τις ίδιες τις Κοινότητες απ' όλους τους αμέσους φόρους και προβλέπουν επιπλέον, για τις αγορές που πραγματοποιούν οι Κοινότητες υπό ορισμένες περιστάσεις, την έκπτωση ή την επιστροφή των εμμέσων φόρων και των τελών επί των πωλήσεων.

15 Αφετέρου, όπως παρατηρεί ο γενικός εισαγγελέας στις παραγράφους 21 και 22 των προτάσεών του, η χρηματοδότηση των κοινωνικών φορέων είναι δυνατόν να επιτυγχάνεται συγχρόνως με ειδικές εισφορές και με φορολογικές επιβαρύνσεις. Επομένως, το γεγονός και μόνον ότι οι επίδικες προσαυξήσεις ασφαλίστρων συμβάλλουν σε τέτοιου είδους χρηματοδότηση δεν τους προσδίδει τον χαρακτήρα εισφορών κοινωνικής ασφαλίσεως.

16 Αντιθέτως και ανεξαρτήτως του κατά το εθνικό δίκαιο νομικού χαρακτηρισμού τους, τα επίδικα τέλη δεν μπορούν να εξομοιωθούν με τις εισφορές που οφείλουν να καταβάλλουν οι ασφαλισμένοι στο πλαίσιο συστημάτων κοινωνικής ασφαλίσεως ή άλλων κοινωνικών φορέων. Πράγματι, όπως προκύπτει από τα στοιχεία της αποφάσεως περί παραπομπής, τις εν λόγω προσαυξήσεις

ασφαλίστρων καλούνται να καταβάλλουν όλοι όσοι συνάπτουν ασφάλιση αυτοκινήτου περιλαμβανομένων και αυτών που δεν υπάγονται στους οργανισμούς για τους οποίους προορίζονται τα σχετικά ποσά, η υποχρέωση καταβολής των οποίων δεν εξαρτάται από την ιδιότητα του ασφαλισμένου στο πλαίσιο των οργανισμών αυτών.

17 Βάσει των θεωρήσεων αυτών, τα τέλη αυτού του είδους πρέπει να θεωρηθούν ως υποχρεωτικές εισφορές υπέρ οργανισμών δημοσίου συμφέροντος. Αξίζει εξάλλου να σημειωθεί ότι οι επίδικες προσαυξήσεις ασφαλίστρων μνημονεύονται με αυτόν τον χαρακτηρισμό στην έκθεση της βελγικής υπηρεσίας ελέγχου των ασφαλίσεων που προσαρτάται στις παρατηρήσεις της Επιτροπής και απαριθμεί τους διαφόρους φόρους και εισφορές που συνδέονται με τις ασφαλίσεις.

18 Όπως υποστηρίζει η Επιτροπή, οι εισφορές αυτής της φύσεως αποτελούν εσωτερικούς φόρους κατά την έννοια των φορολογικών διατάξεων της Συνθήκης. Συγκεκριμένα, κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου, το γεγονός ότι κάποιος φόρος ή κάποιο τέλος εισπράττεται από οργανισμό δημοσίου δικαίου πλην του κράτους ή υπέρ αυτού και αποτελεί φόρο ειδικό ή προοριζόμενο για ειδικό σκοπό δεν εξαιρεί τον εν λόγω φόρο ή το τέλος από το πεδίο εφαρμογής αυτών των διατάξεων (βλ. απόφαση της 22ας Μαρτίου 1977, 74/76, Iannelli και Volpi, Συλλογή τόμος 1977, σ. 143, σκέψη 19).

19 Κατά το άρθρο 28 της Συνθήκης περί ιδρύσεως ενιαίου Συμβουλίου και ενιαίας Επιτροπής των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, στην οποία προσαρτάται το πρωτόκολλο, οι Κοινότητες απολαύουν, στην επικράτεια των κρατών μελών, των αναγκαίων προνομίων και ασυλιών για την εκπλήρωση της αποστολής τους. Η φορολογική απαλλαγή που παρέχεται στις Κοινότητες προκειμένου να εξασφαλιστεί, μεταξύ άλλων, η ανεξαρτησία τους έναντι των κρατών μελών και η ομαλή λειτουργία τους προσδιορίζεται από το πρωτόκολλο με ευρύτατη διατύπωση. Συγκεκριμένα, το άρθρο 3 δεν προβλέπει μόνον ότι οι Κοινότητες, τα στοιχεία ενεργητικού τους, τα έσοδα και λοιπά περιουσιακά τους στοιχεία απαλλάσσονται όλων των αμέσων φόρων. Προβλέπει επίσης ότι τα κράτη μέλη

χορηγούν έκπτωση ή επιστροφή του ποσού των εμμέσων φόρων και των τελών επί των πωλήσεων που περιλαμβάνονται στην τιμή των αγαθών, σε περίπτωση σημαντικών αγορών που πραγματοποιούν οι Κοινότητες για υπηρεσιακή χρήση.

20 Με μόνες τις εξαιρέσεις που προβλέπουν το δεύτερο και το τρίτο εδάφιο του άρθρου 3 του πρωτοκόλλου, η απαλλαγή αυτή καλύπτει όλα τα είδη φόρων, αμέσων ή εμμέσων, και επομένως πρέπει να θεωρηθεί ότι καλύπτει τις πάσης φύσεως εισφορές ή φόρους που αποτελούν εσωτερικούς φόρους κατά την έννοια του κοινοτικού δικαίου.

21 Επομένως, στο πρώτο ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 3 του πρωτοκόλλου έχει την έννοια ότι τα υποχρεωτικά τέλη όπως οι προσαυξήσεις ασφαλίστρων αυτοκινήτων που συμβάλλουν στη χρηματοδότηση οργανισμών δημοσίου συμφέροντος εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του.

Επί του δευτέρου ερωτήματος

22 Με το δεύτερο ερώτημα το εθνικό δικαστήριο ερωτά αν τα επίδικα τέλη μπορούν να θεωρηθούν ως φόροι, τέλη ή δικαιώματα που αποτελούν απλώς ανταπόδοση για παροχή υπηρεσιών κοινής ωφελείας κατά την έννοια του άρθρου 3, τρίτο εδάφιο, του πρωτοκόλλου, για τα οποία δεν χορηγείται απαλλαγή.

23 Η Επιτροπή φρονεί ότι τα τέλη αυτά, δεδομένου ότι δεν έχουν καμία σχέση ούτε με την τιμή παραδιδομένων αγαθών ούτε με την αξία παρεχομένων υπηρεσιών, αποτελούν γενική φορολόγηση και όχι ανταπόδοση για παροχή υπηρεσίας. Η Επιτροπή υπογραμμίζει συναφώς ότι ούτε η Κοινότητα ούτε οι υπάλληλοί της υπάγονται στο βελγικό σύστημα κοινωνικής ασφαλίσεως από το οποίο και δεν λαμβάνουν παροχές.

24 Το INAMI, το FNRSH και η Βελγική Κυβέρνηση υποστηρίζουν, αντιθέτως, ότι οι επίδικες προσαυξήσεις συμβάλλουν πράγματι στην ανταπόδοση για παροχή υπηρεσίας κοινής ωφελείας.

25 Όπως έχει ήδη κρίνει το Δικαστήριο, η διάκριση μεταξύ φόρου που προορίζεται για την κάλυψη των γενικών δαπανών των δημοσίων αρχών και τέλους που αποτελεί την αντιπαροχή για συγκεκριμένη υπηρεσία, διάκριση που είναι γνωστή στο δίκαιο των διαφόρων κρατών μελών, προβλέπεται ρητά από το άρθρο 3 του πρωτοκόλλου (βλ. απόφαση της 8ης Φεβρουαρίου 1968, 32/67, Van Leeuwen, Συλλογή τόμος 1965-1968, σ. 683).

26 Συναφώς, πρέπει να σημειωθεί ότι η ίδια η έννοια της αντιπαροχής για συγκεκριμένη υπηρεσία προϋποθέτει ότι η υπηρεσία αυτή παρέχεται, ή τουλάχιστον μπορεί να παρασχεθεί, σ' αυτούς που καταβάλλουν το τέλος. Επομένως, μια εισφορά δεν μπορεί να αποτελεί απλώς την ανταπόδοση για παροχή υπηρεσιών κοινωνικής ωφελείας κατά την έννοια του άρθρου 3, τρίτο εδάφιο, του πρωτοκόλλου, παρά μόνον αν παρέχονται πράγματι, ή τουλάχιστον μπορούν να παρασχεθούν, τέτοιες υπηρεσίες σ' αυτούς που οφείλουν την εισφορά.

27 Όπως όμως σημειώθηκε στη σκέψη 16 της παρούσας απόφασης, οι προσαυξήσεις ασφαλίστρων αυτοκινήτων καταβάλλονται απ' όλους τους ασφαλισμένους ανεξαρτήτως του αν αυτοί είναι αποδέκτες υπηρεσιών παρεχομένων από τους οργανισμούς στους οποίους περιέρχονται τα ποσά αυτά, τα οποία και δεν γεννούν δικαίωμα για παροχή τέτοιων υπηρεσιών. Υπογραμμίζεται δε συναφώς, όπως τονίζει η Επιτροπή, ότι ούτε οι Κοινότητες ούτε οι υπάλληλοί τους υπάγονται στο βελγικό σύστημα κοινωνικής ασφαλίσεως από το οποίο και δεν λαμβάνουν παροχές.

28 Επομένως, στο δεύτερο ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 3, τρίτο εδάφιο, του πρωτοκόλλου έχει την έννοια ότι δεν εφαρμόζεται σε υποχρεωτικώς καταβαλλόμενα τέλη, όπως οι προσαυξήσεις ασφαλίστρων αυτοκι-

νήτων, που σκοπούν να συμβάλλουν γενικώς στη χρηματοδότηση οργανισμών δημοσίου συμφέροντος και δεν αποτελούν αντιπαροχή για συγκεκριμένη υπηρεσία.

Επί του τρίτου ερωτήματος

29 Με το τρίτο του ερώτημα το εθνικό δικαστήριο ερωτά αν το άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, του πρωτοκόλλου, που κάνει λόγο για έκπτωση ή επιστροφή των εμμέσων φόρων και των τελών επί των πωλήσεων που περιλαμβάνονται στην τιμή των κινητών περιουσιακών στοιχείων όταν οι Κοινότητες πραγματοποιούν σημαντικές αγορές για υπηρεσιακή χρήση, έχει εφαρμογή στους φόρους και στα τέλη που εισπράττονται επ' ευκαιρία υπηρεσιών παρεχομένων υπό τις ίδιες περιστάσεις.

30 Η Επιτροπή, φρονούσα ότι τα επίδικα τέλη μπορούν να θεωρηθούν κάλλιστα και ως άμεσοι και ως έμμεσοι φόροι υποστηρίζει ότι, εν πάση περιπτώσει, η έκπτωση των φόρων και τελών, κατά την έννοια του άρθρου 3, δεύτερο εδάφιο, του πρωτοκόλλου, χωρεί εφόσον πρόκειται για αγορές αγαθών ή υπηρεσιών η τιμή των οποίων υπερβαίνει το κατώτατο όριο που προβλέπει η εθνική νομοθεσία.

31 Το INAMI και το FNRSH φρονούν, αντιθέτως, ότι οι προσαυξήσεις ασφαλίστρων αυτοκινήτων δεν αποτελούν φόρους ή τέλη που περιλαμβάνονται στην τιμή αγοράς και, επομένως, δεν εμπίπτουν στο άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, του πρωτοκόλλου.

32 Όπως παρατηρεί ο γενικός εισαγγελέας στις παραγράφους 37 και 38 των προτάσεών του, η έλλειψη ρητής μνείας περί των υπηρεσιών στο άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, του πρωτοκόλλου μπορεί να εξηγηθεί λόγω της μεγαλύτερης σημασίας που αποδίδεται ιστορικά στη φορολόγηση των αγαθών και δεν επιτρέπει το συμπέρασμα ότι οι συντάκτες του πρωτοκόλλου θέλησαν να αποκλείσουν από το πεδίο εφαρμογής της διατάξεως αυτής το τίμημα για την παροχή υπηρεσιών.

33 Γενικώς, οι έμμεσοι φόροι και τα τέλη επί των πωλήσεων που περιλαμβάνονται στην τιμή των κινητών ή ακινήτων περιουσιακών στοιχείων αφορά όχι μόνο την αγορά υλικών αντικειμένων, αλλά και την απόκτηση δικαιωμάτων διαφόρων ειδών. Ειδικότερα, ο φόρος επί της προστιθεμένης αξίας, που αποτελεί το κύριο τέλος επί της πωλήσεως που περιλαμβάνεται στην τιμή ενός αγαθού, δεν πλήττει μόνο την κατά κυριολεξία αγορά αλλά και κάθε είδους παράδοση, περιλαμβανομένων και των συμβάσεων μισθώσεως που παρέχουν το δικαίωμα στον μισθωτή να χρησιμοποιεί ορισμένο αντικείμενο υπό ορισμένους όρους χωρίς να έχει αποκτήσει κατά νόμο την κυριότητά του καθώς και των παροχών διαφόρων ειδών υπηρεσιών.

34 Λαμβανομένης υπόψη της σκοπιμότητας της φορολογικής απαλλαγής που παρέχεται στις Κοινότητες, δεν υπάρχει αποχρών λόγος να περιοριστεί η έκπτωση ή η επιστροφή των εμμέσων φόρων και των τελών επί των πωλήσεων στις υπό στενή έννοια αγορές αγαθών και να αποκλειστούν οι παροχές υπηρεσιών. Από τη στιγμή κατά την οποία οι υπηρεσίες αυτές είναι αναγκαίες για την εκπλήρωση της αποστολής των Κοινοτήτων, η δε τιμή τους είναι τέτοια ώστε να μπορούν να χαρακτηριστούν σημαντικές βάσει των κριτηρίων που καθορίζει η οικεία νομοθεσία, πρέπει να χορηγείται έκπτωση ή επιστροφή των φόρων ή τελών που περιλαμβάνονται στην τιμή τους.

35 Όπως προκύπτει εξάλλου από τα έγγραφα που προσκόμισαν η Επιτροπή και η Βελγική Κυβέρνηση απαντώντας σε γραπτή ερώτηση του Δικαστηρίου, τα μέτρα που λαμβάνουν τα κράτη μέλη κατ' εφαρμογή του άρθρου 3, δεύτερο εδάφιο, του πρωτοκόλλου για την έκπτωση ή την επιστροφή των εμμέσων φόρων και των τελών επί των πωλήσεων αφορούν όχι μόνον τις παραδόσεις αγαθών αλλά και τις παροχές υπηρεσιών.

36 Επομένως, στο τρίτο ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, του πρωτοκόλλου έχει την έννοια ότι η έκπτωση ή η επιστροφή των εμμέσων φόρων και των τελών επί των πωλήσεων, την οποία προβλέπει, έχει εφαρμογή σε κάθε είδους αγορά, περιλαμβανομένης και της παροχής υπηρεσιών, που είναι αναγκαία για την εκπλήρωση της αποστολής των Κοινοτήτων και η τιμή της οποίας υπερβαίνει το κατώτατο όριο που καθορίζει η οικεία νομοθεσία.

Επί των δικαστικών εξόδων

37 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει, ως προς τους διαδίκους της κυρίας δίκης, τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων.

Για τους λόγους αυτούς,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ,

κρίνοντας επί των ερωτημάτων που του υπέβαλε με απόφαση της 23ης Ιουνίου 1994 το tribunal de première instance de Bruxelles, αποφαίνεται:

1) Το άρθρο 3 του πρωτοκόλλου περί των προνομίων και ασυλιών των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων έχει την έννοια ότι τα υποχρεωτικά τέλη όπως οι προσαυξήσεις ασφαλίστρων αυτοκινήτων που συμβάλλουν στη χρηματοδότηση οργανισμών δημοσίου συμφέροντος εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του.

2) Το άρθρο 3, τρίτο εδάφιο, του ιδίου πρωτοκόλλου έχει την έννοια ότι δεν εφαρμόζεται σε υποχρεωτικώς καταβαλλόμενα τέλη, όπως οι προσαυξήσεις ασφαλίστρων αυτοκινήτων, που σκοπούν να συμβάλλουν γενικώς στη χρηματοδότηση οργανισμών δημοσίου συμφέροντος και δεν αποτελούν αντιπαροχή για συγκεκριμένη υπηρεσία.

3) Το άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, του ιδίου πρωτοκόλλου έχει την έννοια ότι η έκπτωση ή η επιστροφή των εμμέσων φόρων και των τελών επί των πωλήσεων, την οποία προβλέπει, έχει εφαρμογή σε κάθε είδους αγορά, περιλαμβανομένης και της παροχής υπηρεσιών, που είναι αναγκαία για την εκπλήρωση της αποστολής των Κοινοτήτων και η τιμή της οποίας υπερβαίνει το κατώτατο όριο που καθορίζει η οικεία νομοθεσία.

Rodríguez Iglesias Κακούρης Puissochet

Hirsch Schockweiler Moitinho de Almeida

Kapteyn Jann Ragnemalm

Sevón Wathelet

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 28 Μαρτίου 1996.

Ο Γραμματέας Ο Πρόεδρος

R. Grass G. C. Rodríguez Iglesias