SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA
de 28 de marzo de 1996 *

En el asunto C-191/94,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE, por el tribunal de première instance de Bruxelles, destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

AGF Belgium SA

y

Comunidad Económica Europea,

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

Fonds national de reclassement social des handicapés,

Croix-Rouge de Belgique,

Etat belge,

* Lengua de procedimiento: francés.

una decisión prejudicial sobre la interpretación del artículo 3 del Protocolo sobre los privilegios y las inmunidades de las Comunidades Europeas,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA,

integrado por los Sres.: G.C. Rodríguez Iglesias, Presidente; C.N. Kakouris, J.-P. Puissochet (Ponente), y G. Hirsch, Presidentes de Sala; F.A. Schockweiler, J.C. Moitinho de Almeida, P.J.G. Kapteyn, P. Jann, H. Ragnemalm, L. Sevón y M. Wathelet, Jueces;

Abogado General: Sr. F.G. Jacobs;
Secretaria: Sra. D. Louterman-Hubeau, administradora principal;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

— En nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, que actúa en nombre de la Comunidad Económica Europea, por el Sr. David Gilmour, Consejero Jurídico principal, en calidad de Agente;

— en nombre del Fonds national de reclassement social des handicapés, por M^{e} Franklin Huisman, Abogado de Bruselas;

habiendo considerado el informe para la vista,

oídas las observaciones orales del Institut national d'assurance maladie-invalidité, representado por M^{e} Jean-Jacques Masquelin, Abogado de Bruselas; del Etat belge, representado por el Sr. Jan Devadder, directeur d'administration del ministère des Affaires étrangères, du Commerce Extérieur et de la Coopération au développe-

ment, en calidad de Agente, asistido por M[e] Marc Libert, Abogado de Bruselas, y de la Comisión, representada por el Sr. David Gilmour, expuestas en la vista de 28 de noviembre de 1995;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 15 de febrero de 1996;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante resolución de 23 de junio de 1994, recibida en el Tribunal de Justicia el 1 de julio siguiente, el tribunal de première instance de Bruselas planteó, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE, tres cuestiones prejudiciales sobre la interpretación del artículo 3 del Protocolo sobre los privilegios y las inmunidades de las Comunidades Europeas (en lo sucesivo, «Protocolo»).

2 Dichas cuestiones se suscitaron en el marco de un litigio entre AGF Belgium SA (en lo sucesivo, «AGF») y la Comunidad Económica Europea, el Institut national d'assurance maladie-invalidité (en lo sucesivo, «INAMI»), el Fonds national de reclassement social des handicapés (en lo sucesivo, «FNRSH», cuya actividad, tras su disolución en 1995, fue asumida por el INAMI), la Croix-Rouge de Belgique (en lo sucesivo, «CRB») y el Etat belge, en relación con el pago de recargos en la prima del seguro del automóvil.

3 El artículo 3 del Protocolo está redactado como sigue:

«Las Comunidades, sus activos, sus ingresos y demás bienes estarán exentos de cualesquiera impuestos directos.

Los Gobiernos de los Estados miembros adoptarán, siempre que les sea posible, las disposiciones apropiadas para la remisión o el reembolso de los derechos indirectos y de los impuestos sobre la venta incluidos en los precios de los bienes muebles o inmuebles cuando las Comunidades realicen, para su uso oficial, compras importantes cuyo precio comprenda derechos e impuestos de esta naturaleza. No obstante, la aplicación de dichas disposiciones no deberá tener por efecto falsear la competencia dentro de las Comunidades.

No se concederá ninguna exoneración de impuestos, tasas y derechos que constituyan una simple remuneración de servicios de utilidad pública.»

4 La legislación belga establece recargos obligatorios en la prima del seguro del automóvil en beneficio del FNRSH (artículo 24 de la Ley de 16 de abril de 1963 y Reales Decretos de 5 de julio de 1963, de 23 de octubre de 1978 y de 28 de junio de 1984); del INAMI (artículo 121 de la Ley de 9 de agosto de 1963, completado por el artículo 57 de la Ley relativa a las propuestas presupuestarias 1974-1975 y por el artículo 31 de la Ley de 26 de junio de 1992, y Reales Decretos de 20 de mayo de 1976 y de 20 de julio de 1992), y de la CRB (Ley de 7 de agosto de 1974 y Real Decreto de 16 de diciembre de 1974, modificado por los Reales Decretos de 21 de enero de 1976 y de 20 de marzo de 1991).

5 Las Comunidades Europeas, que celebraron con AGF contratos de seguro de responsabilidad civil del automóvil para vehículos afectados a diferentes Instituciones, se negaron a pagar las sobreprimas establecidas por la legislación belga, debido a

que las cantidades reclamadas por este concepto representan impuestos nacionales de cuyo pago deben estar exentas con arreglo al artículo 3 del Protocolo.

6 AGF, que tuvo que adelantar el pago del producto de dichas sobreprimas a los organismos beneficiarios, entabló una acción ante el tribunal de première instance de Bruxelles con el fin de que se condenara, bien a la CEE, o bien, solidariamente, a los organismos de que se trata y al Estado belga, a pagarle los importes correspondientes.

7 Por estimar que la solución del litigio dependía de la interpretación del artículo 3 del Protocolo, dicho tribunal de première instance decidió suspender el procedimiento y someter al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Puede interpretarse el artículo 3 del Protocolo en el sentido de que comprende en su ámbito de aplicación gravámenes que, según el Derecho nacional, podrían considerarse cotizaciones sociales debido a que, aunque sean de carácter obligatorio y estén legalmente establecidos, no están regulados por las normas constitucionales de anualidad ni de universalidad del impuesto y no se abonan al Tesoro, sino que son recaudados directamente por las entidades a las que se ha encomendado la gestión de su afectación?

2) ¿Puede interpretarse el párrafo tercero del artículo 3 del Protocolo en el sentido de que comprende en su ámbito de aplicación los gravámenes abonados en forma de recargos en la prima del seguro (en este caso, el seguro de responsabilidad civil del automóvil), en beneficio de organismos de utilidad social como el INAMI, el FNRSH o la CRB, considerando que existe una relación, aunque sea indirecta y potencial, entre dichos gravámenes y los servicios prestados por dichos organismos?

3) ¿Puede interpretarse el párrafo segundo del artículo 3 del Protocolo en el sentido de que comprende en su ámbito de aplicación derechos o impuestos indirectos percibidos con ocasión de prestaciones de servicios, por cantidades importantes, para uso oficial de las Comunidades?»

Sobre la primera cuestión

8 Mediante su primera cuestión, el órgano jurisdiccional remitente desea saber si los gravámenes controvertidos, que, en la medida en que no se pagan al Tesoro Público sino a los organismos beneficiarios, le parecen asemejarse más a cotizaciones sociales que a recursos fiscales, deben, no obstante, considerarse impuestos, derechos o tasas en el sentido del artículo 3 del Protocolo.

9 La Comisión propone una respuesta afirmativa a dicha cuestión. Estima, en particular, que los gravámenes controvertidos responden a los criterios adoptados por las organizaciones internacionales para definir el concepto de impuesto, que se extiende a la totalidad de los pagos obligatorios realizados sin contrapartida en beneficio de las administraciones públicas. La Comisión se refiere asimismo a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, según la cual, las cotizaciones especiales en beneficio de organismos públicos distintos del Estado forman parte de los tributos internos en el sentido del artículo 95 del Tratado.

10 Por el contrario, el INAMI, el FNRSH y el Gobierno belga proponen una respuesta negativa. Según ellos, los recargos de prima controvertidos, aun cuando sean recaudados obligatoriamente para ser afectados a la financiación de cargas que incumben a la colectividad, no están destinados a cubrir los gastos generales inscritos en el presupuesto del Estado. Dichos recargos se asemejan a las cotizaciones sociales, que, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, no constituyen impuestos, de modo que no están comprendidos en el ámbito de aplicación del artículo 3 del Protocolo.

11 Este último argumento debe ser desestimado.

12 Es verdad que, al interpretar determinadas disposiciones del Protocolo, el Tribunal de Justicia ha distinguido entre un impuesto destinado a sufragar las cargas generales de los poderes públicos y una cotización destinada a la financiación de un

régimen de Seguridad Social, aun cuando dicha cotización se recaude de un modo similar al de la recaudación de los tributos (véase la sentencia de 25 de febrero de 1969, Klomp, 23/68, Rec. p. 43, apartado 20).

13 Sin embargo, esta distinción no es eficaz en las circunstancias descritas por el órgano jurisdiccional nacional.

14 En efecto, por una parte, como destaca la Comisión, la citada jurisprudencia se refiere a la interpretación de las disposiciones del Protocolo que eximen a los funcionarios y otros agentes de las Comunidades de los impuestos nacionales sobre sus sueldos, salarios y emolumentos. Esta exoneración se refiere específicamente a los agentes de las Comunidades y está limitada a los tributos nacionales que pueden gravar los ingresos procedentes del ejercicio de sus funciones, que son objeto de tributación comunitaria. El presente asunto gira en torno a las disposiciones del Protocolo que eximen a las propias Comunidades de cualesquiera impuestos directos y que además establecen, para las compras que realicen en determinadas circunstancias, la remisión o el reembolso de los derechos indirectos y de los impuestos sobre la venta.

15 Por otra parte, como observa el Sr. Abogado General en los puntos 21 y 22 de sus conclusiones, la financiación de los organismos sociales puede garantizarse, a la vez, mediante cotizaciones especiales y mediante gravámenes fiscales. El mero hecho de que los recargos de prima controvertidos estén destinados a contribuir a dicha financiación no permite, pues, considerar estos recargos como cotizaciones sociales.

16 Por el contrario, cualquiera que sea su calificación jurídica en Derecho nacional, los gravámenes controvertidos no pueden asimilarse a las cotizaciones debidas por las personas afiliadas a un régimen de Seguridad Social o por los miembros de un organismo social. En efecto, de los elementos contenidos en la resolución de remisión se deduce que estos recargos de prima se aplican a todos los tomadores del

seguro del automóvil, incluso a aquellos que no dependen en ningún concepto de los organismos que se benefician del producto de dicho recargo, y que, por tanto, se adeudan independientemente de la calidad de afiliado o miembro de estos organismos.

17 Por estas razones, los gravámenes de este tipo deben considerarse contribuciones obligatorias en beneficio de organismos de interés público. Por otra parte, puede destacarse que los recargos de prima controvertidos figuran como tales en el informe del Office belge de contrôle des assurances, adjunto a las observaciones de la Comisión, que enumera los impuestos y contribuciones relacionados con los seguros.

18 Como alega la Comisión, las contribuciones de esta naturaleza forman parte de los tributos internos mencionados por las disposiciones fiscales del Tratado. En efecto, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, la circunstancia de que un tributo o canon sea percibido por un organismo de Derecho público distinto del Estado o en su beneficio y constituya un derecho especial o se destine a una finalidad particular, no puede sustraerlo del ámbito de aplicación de dichas disposiciones (véase la sentencia de 22 de marzo de 1977, Iannelli y Volpi, 74/76, Rec. p. 557, apartado 19).

19 De conformidad con el artículo 28 del Tratado por el que se constituye un Consejo único y una Comisión única de las Comunidades Europeas, al que está anejo el Protocolo, las Comunidades Europeas gozarán en el territorio de los Estados miembros de los privilegios e inmunidades necesarios para el cumplimiento de su misión. La inmunidad fiscal que se les concede de este modo, con el fin de garantizar especialmente su independencia frente a los Estados miembros y su buen funcionamiento, está definida en el Protocolo en términos muy amplios. Así, el artículo 3 no solamente establece que las Comunidades, sus activos, sus ingresos y demás bienes estarán exentos de cualesquiera impuestos directos. Igualmente

establece que los Estados miembros concederán la remisión o el reembolso de los derechos indirectos y de los impuestos sobre la venta incluidos en los precios de las compras importantes realizadas por las Comunidades para su uso oficial.

20 Con las únicas salvedades mencionadas en los párrafos segundo y tercero del artículo 3 del Protocolo, dicha inmunidad se refiere a todos los tipos de impuestos, directos o indirectos, y, por lo tanto, procede considerar que incluye las contribuciones o gravámenes de cualquier naturaleza que formen parte de los tributos internos en el sentido del Derecho comunitario.

21 En consecuencia, procede responder a la primera cuestión que el artículo 3 del Protocolo debe interpretarse en el sentido de que gravámenes obligatorios como los recargos en la prima del seguro del automóvil destinados a contribuir a la financiación de organismos de interés público pertenecen a su ámbito de aplicación.

Sobre la segunda cuestión

22 Mediante su segunda cuestión, el órgano jurisdiccional nacional pide que se dilucide si los gravámenes controvertidos pueden considerarse impuestos, tasas o derechos que constituyan una simple remuneración de servicios de utilidad pública, en el sentido del párrafo tercero del artículo 3 del Protocolo, para los cuales no se concede ninguna exoneración.

23 La Comisión estima que dichos gravámenes, por no tener ninguna relación con el importe de bienes suministrados ni con el valor de un servicio efectivamente prestado, constituyen un tributo general y no la remuneración de un servicio. A este respecto, señala que ni la Comunidad ni sus funcionarios están afiliados al régimen belga de Seguridad Social, y no reciben prestaciones por parte de éste.

24 Por el contrario, el INAMI, el FNRSH y el Gobierno belga sostienen que los recargos de prima controvertidos contribuyen efectivamente a la remuneración de un servicio de utilidad pública.

25 Como ya ha señalado el Tribunal de Justicia, la distinción entre un impuesto destinado a sufragar las cargas generales de los poderes públicos y un canon que constituya la contrapartida de un servicio determinado, conocida en el Derecho interno de los diferentes Estados miembros, está expresamente admitida por el artículo 3 del Protocolo (véase la sentencia de 8 de febrero de 1968, Van Leeuwen, 32/67, Rec. p. 63).

26 A este respecto, procede observar que el propio concepto de contrapartida de un servicio determinado supone que este servicio se preste o, al menos, pueda prestarse a aquellos que pagan el gravamen. Por lo tanto, una contribución sólo puede constituir la simple remuneración de servicios de utilidad pública, en el sentido del párrafo tercero del artículo 3 del Protocolo, en la medida en que dichos servicios se presten o, al menos, puedan prestarse a aquellos que deban pagarlos.

27 Ahora bien, como se señala en el apartado 16 de la presente sentencia, los recargos en la prima del seguro del automóvil deben ser abonados por todos los tomadores del seguro, sean o no sean destinatarios de servicios prestados por los organismos beneficiarios, y no engendran ningún derecho a la prestación particular de dichos servicios. A este respecto, procede subrayar, como hace la Comisión, que ni las Comunidades ni sus agentes estatutarios están afiliados al régimen belga de Seguridad Social, y no reciben prestaciones por parte de éste.

28 En consecuencia, procede responder a la segunda cuestión que el párrafo tercero del artículo 3 del Protocolo debe interpretarse en el sentido de que no se aplica a gravámenes obligatorios como los recargos en la prima del seguro del automóvil

destinados a contribuir, de modo general, a la financiación de organismos de interés público y que no constituyen la contrapartida de un servicio determinado.

Sobre la tercera cuestión

29 Mediante su tercera cuestión, el órgano jurisdiccional nacional pide que se dilucide si el párrafo segundo del artículo 3 del Protocolo, que prevé la remisión o el reembolso de los derechos indirectos y de los impuestos sobre la venta incluidos en los precios de los bienes muebles o inmuebles cuando las Comunidades realicen compras importantes para su uso oficial, se aplica a los derechos e impuestos percibidos en las mismas condiciones con ocasión de prestaciones de servicios.

30 La Comisión, que estima que los gravámenes controvertidos podrían considerarse tanto impuestos directos como impuestos indirectos, alega que, en todo caso, la remisión de los derechos e impuestos mencionados en el párrafo segundo del artículo 3 del Protocolo se aplica siempre que se trate de compras relativas a bienes o a servicios cuyo importe exceda del límite fijado por la legislación nacional.

31 Por el contrario, el INAMI y el FNRSH consideran que las sobreprimas en el seguro del automóvil no son derechos o impuestos incluidos en el precio en el momento de una compra y, por tanto, no están comprendidos en el párrafo segundo del artículo 3 del Protocolo.

32 Como señala el Sr. Abogado General en los puntos 37 y 38 de sus conclusiones, la inexistencia de mención expresa a los servicios en el párrafo segundo del artículo 3 del Protocolo puede explicarse por la mayor importancia que históricamente se ha atribuido a la tributación de los bienes, y no permite concluir que los redactores del Protocolo consideraran que el pago de las prestaciones de servicios debía estar excluido del ámbito de aplicación de dicha disposición.

33 De forma general, los derechos indirectos y los impuestos sobre la venta incluidos en los precios de los bienes muebles o inmuebles no sólo se refieren a la compra de cosas materiales sino, igualmente, a la adquisición de derechos de diferente naturaleza. De este modo, el Impuesto sobre el Valor Añadido, que constituye el principal impuesto sobre la venta incluido en el precio de un bien, no sólo grava la compra propiamente dicha sino también todas las formas de suministro, incluido el contrato de arrendamiento, que permiten disponer de un bien en determinadas condiciones sin haber adquirido su propiedad jurídica, así como las diferentes formas de prestación de servicios.

34 Habida cuenta de la finalidad de la inmunidad fiscal concedida a las Comunidades, no existe ninguna razón válida para limitar la remisión o el reembolso de los derechos indirectos y de los impuestos sobre la venta a las compras de bienes en sentido estricto, ni para excluir las operaciones relativas a las prestaciones de servicios. En la medida en que dichas operaciones sean necesarias para el cumplimiento de la misión de las Comunidades y su importe permita calificarlas de importantes en función de los valores fijados por la legislación de que se trate, todas ellas pueden dar lugar a la remisión o al reembolso de los derechos o impuestos incluidos en su precio.

35 Por otra parte, de los documentos presentados por la Comisión y por el Gobierno belga en respuesta a una pregunta escrita formulada por el Tribunal de Justicia, resulta que las medidas adoptadas por los Estados miembros, con arreglo al párrafo segundo del artículo 3 del Protocolo, para la exoneración o el reembolso de los derechos indirectos y de los impuestos sobre la venta se refieren a las prestaciones de servicios del mismo modo que a las entregas de bienes.

36 En consecuencia, procede responder a la tercera cuestión que el párrafo segundo del artículo 3 del Protocolo debe interpretarse en el sentido de que la remisión o el reembolso de los derechos indirectos y de los impuestos sobre la venta, establecidos por esta disposición, se aplican a todo tipo de compra, incluida la utilización de prestaciones de servicios, que sea necesaria para el cumplimiento de la misión de las Comunidades y cuyo importe exceda del límite fijado por la legislación controvertida.

Costas

37 Dado que el procedimiento tiene, para las partes en el litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA,

pronunciándose sobre las cuestiones planteadas por el tribunal de première instance de Bruxelles mediante resolución de 23 de junio de 1994, declara:

1) **El artículo 3 del Protocolo sobre los privilegios y las inmunidades de las Comunidades Europeas debe interpretarse en el sentido de que gravámenes obligatorios como los recargos en la prima del seguro del automóvil destinados a contribuir a la financiación de organismos de interés público pertenecen a su ámbito de aplicación.**

2) **El párrafo tercero del artículo 3 del mismo Protocolo debe interpretarse en el sentido de que no se aplica a gravámenes obligatorios como los recargos en la prima del seguro del automóvil, destinados a contribuir, de modo general, a la financiación de organismos de interés público y que no constituyen la contrapartida de un servicio determinado.**

3) El párrafo segundo del artículo 3 del mismo Protocolo debe interpretarse en el sentido de que la remisión o el reembolso de los derechos indirectos y de los impuestos sobre la venta, establecidos por esta disposición, se aplican a todo tipo de compra, incluida la utilización de prestaciones de servicios, que sea necesaria para el cumplimiento de la misión de las Comunidades y cuyo importe exceda del límite fijado por la legislación controvertida.

Rodríguez Iglesias Kakouris Puissochet

Hirsch Schockweiler Moitinho de Almeida

Kapteyn Jann Ragnemalm

Sevón Wathelet

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 28 de marzo de 1996.

El Secretario

R. Grass

El Presidente

G.C. Rodríguez Iglesias