DOMSTOLENS DOM
den 28 mars 1996 *

I mål C-191/94,

angående en begäran enligt artikel 177 i EG-fördraget, från Tribunal de première instance de Bruxelles, att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan

AGF Belgium SA

och

Europeiska ekonomiska gemenskapen,

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

Fonds national de reclassement social des handicapés

Croix-Rouge de Belgique,

Belgiska staten

* Rättegångsspråk: franska.

angående tolkningen av artikel 3 i Protokoll om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier,

meddelar

DOMSTOLEN

sammansatt av ordföranden G.C. Rodríguez Iglesias, avdelningsordförandena C.N. Kakouris, J.-P. Puissochet (referent) och G. Hirsch samt domarna F.A. Schockweiler, J. C Moitinho de Almeida, P.J.G. Kapteyn, P. Jann, H. Ragnemalm, L. Sevón och M. Wathelet,

generaladvokat: F.G. Jacobs,
justitiesekreterare: avdelningsdirektören D. Louterman-Hubeau,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

— Europeiska gemenskapernas kommission, som företräder Europeiska ekonomiska gemenskapen, genom juridiske chefsrådgivaren David Gilmour, i egenskap av ombud,

— Fonds national de reclassement social des handicapés, genom advokaten Franklin Huisman, Bryssel,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid sammanträdet den 28 november 1995 av: Institut national d'assurance maladie-invalidité, företrätt av advokaten Jean-Jacques Masquelin, Bryssel, Belgiska staten, företrädd av administrative chefen Jan

Devadder, ministeriet för utrikesärenden, utrikeshandel och utvecklingsbistånd, i egenskap av ombud, biträdd av advokaten Marc Libert, Bryssel, och kommissionen, företrädd av David Gilmour,

och efter att den 15 februari 1996 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Genom beslut av den 23 juni 1994, som inkommit till domstolens kansli den 1 juli samma år, har Tribunal de première instance de Bruxelles med stöd av artikel 177 i EG-fördraget ställt tre frågor om tolkningen av artikel 3 i Protokoll om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier (nedan kallat protokollet).

2 Dessa frågor har uppkommit i en tvist mellan å ena sidan AGF Belgien SA (nedan kallat AGF) och å andra sidan Europeiska ekonomiska gemenskapen, Institut national d'assurance maladie-invalidité (nedan kallat INAMI), Fonds national de reclassement social des handicapés (nedan kallat FNRSH, vars verksamhet övertagits av INAMI efter det att FNRSH upplösts år 1995), Croix-Rouge de Belgique (nedan kallat CRB) och Belgiska staten om betalning av tilläggspremier för motorfordonsförsäkringar.

3 Artikel 3 i protokollet har följande lydelse:

"Gemenskaperna, deras tillgångar, inkomster och övrig egendom skall vara befriade från alla direkta skatter.

Medlemsstaternas regeringar skall i alla de fall där så är möjligt vidta lämpliga åtgärder för att efterskänka eller betala tillbaka summan av de indirekta skatter och avgifter som ingår i priset på lös eller fast egendom när gemenskaperna för tjänstebruk gör betydande inköp i vilka denna typ av skatter och avgifter inkluderas i priset. Dessa bestämmelser får dock inte tillämpas på ett sådant sätt att konkurrensen inom gemenskaperna snedvrids.

Ingen befrielse skall beviljas för sådana skatter och avgifter som utgör betalning för allmännyttiga tjänster."

4 I den belgiska lagstiftningen föreskrivs obligatoriska tillägg till försäkringspremierna för motorfordonsförsäkringar till förmån för FNRSH (artikel 24 i lag av den 16 april 1963 och kungliga förordningar av den 5 juli 1963, den 23 oktober 1978 och den 28 juni 1984), för INAMI (artikel 121 i lag av den 9 augusti 1963 med de tillägg som gjorts i artikel 57 i lag om budgetförslag 1974—1975 och i artikel 31 i lag av den 26 juni 1992 samt kungliga förordningar av den 20 maj 1976 och den 20 juli 1992) och för CRB (lag av den 7 augusti 1974 och kunglig förordning av den 16 december 1974, som ändrats genom de kungliga förordningarna av den 21 januari 1976 och den 20 mars 1991).

5 Europeiska gemenskaperna, som tecknat trafikförsäkringar hos AGF för de motorfordon som innehas av olika institutioner, vägrade att betala de tilläggspremier som ålades dem enligt belgisk lag, på den grunden att de begärda beloppen utgjorde

nationella skatter från vilka gemenskaperna enligt artikel 3 i protokollet skulle vara undantagna.

6 AGF, som var skyldigt att i förskott inbetala dessa tilläggspremier till de aktuella organen, väckte talan vid Tribunal de première instance de Bruxelles i syfte att antingen EEG eller de aktuella organen och belgiska staten solidariskt skulle förpliktas att till AGF utbetala motsvarande belopp.

7 Då den nationella domstolen har ansett att det för målets avgörande är nödvändigt med en tolkning av artikel 3 i protokollet har den beslutat förklara målet vilande och i en begäran om förhandsavgörande ställt följande frågor:

"1) Skall artikel 3 i protokollet tolkas så, att dess tillämpningsområde omfattar även sådana pålagor som enligt nationell rätt skulle kunna betraktas som sociala avgifter för att de — trots att de uttas av det allmänna och med stöd av lag — inte regleras av konstitutionella bestämmelser om att beskattning skall ske årligen och skatters allmänna karaktär och heller inte skall inbetalas till staten, utan uttas direkt av de organ som skall förbruka medlen?

2) Skall artikel 3 tredje stycket i protokollet tolkas så, att dess tillämpningsområde omfattar de pålagor som i form av tilläggspremier för försäkringar (i detta fall trafikförsäkring) uttas till förmån för organ inom det sociala området såsom INAMI, FNRSH eller CRB, eftersom det finns ett samband, även om detta är indirekt och potentiellt, mellan pålagorna och de tjänster dessa organ tillhandahåller?

3) Skall artikel 3 andra stycket i protokollet tolkas så, att dess tillämpningsområde omfattar de indirekta skatter och avgifter som uttas för tjänster som utförts för tjänstebruk och som avser betydande belopp?"

Den första frågan

8 Genom sin första fråga önskar den nationella domstolen veta om de ifrågavarande pålagorna, vilka enligt denna förefaller ha större likhet med sociala avgifter än med skattemedel genom att de inte betalas till staten utan till de organ som skall använda dem, trots det skall betraktas som sådana skatter och avgifter som avses i artikel 3 i protokollet.

9 Kommissionen har gjort gällande att denna fråga skall besvaras jakande. Kommissionen har vidare bedömt att de omtvistade pålagorna uppfyller de kriterier som uppställts av internationella organ för att definiera begreppet skatt, som omfattar alla obligatoriska inbetalningar som inte utgör ett direkt vederlag för en prestation från det allmänna. Kommissionen hänvisar också till domstolens rättspraxis enligt vilken särskilda bidrag till andra offentliga organ än staten utgör sådana interna skatter som avses i artikel 95 i fördraget.

10 INAMI, FNRSH och den belgiska regeringen har däremot hävdat att frågan skall besvaras nekande. Enligt dessa är avsikten med de omtvistade tilläggspremierna inte att täcka allmänna utgifter i statens budget, även om de uttas av det allmänna för att täcka statliga utgifter i allmänhet. Dessa pålagor liknar sociala avgifter vilka enligt domstolens rättspraxis inte utgör skatter och sålunda inte omfattas av tillämpningsområdet för artikel 3 i protokollet.

11 Denna senare argumentation skall inte godtas.

12 Det är riktigt att domstolen vid tolkningen av vissa bestämmelser i protokollet har gjort skillnad mellan en skatt avsedd att täcka statens allmänna utgifter och en avgift som är avsedd att finansiera ett system för social trygghet, även om

uttagandet av en sådan avgift sker på ett sätt som är hämtat ifrån förfarandet för uttag av allmänna skatter och avgifter (se dom av den 25 februari 1969, Klomp, 23/68, Rec. s. 43, punkt 20).

13 Denna skillnad är emellertid ointressant under de omständigheter som beskrivits av den nationella domstolen.

14 Å ena sidan är ovannämnda rättspraxis, såsom kommissionen har angivit, av betydelse för tolkningen av de bestämmelser i protokollet som avser tjänstemän och övriga anställda i gemenskaperna, enligt vilka dessa skall vara befriade från nationella skatter på sina löner och arvoden. Denna befrielse avser särskilt gemenskapernas anställda och är begränsad till nationella skatter som skulle kunna uttas på de inkomster som härrör från deras tjänsteutövning och som beskattas av gemenskaperna. I detta mål är det fråga om de bestämmelser i protokollet genom vilka gemenskaperna själva befrias från alla direkta skatter och i vilka det därutöver föreskrivs att för de inköp som gemenskaperna under vissa omständigheter gör skall indirekta skatter och avgifter som ingår i priset vid försäljning efterskänkas eller betalas tillbaka.

15 Å andra sidan kan finansieringen av sociala organ säkerställas genom både särskilda avgifter och skatteuttag, vilket generaladvokaten påpekat i punkterna 21 och 22 i sitt förslag till avgörande. Enbart det faktum att de omtvistade tilläggspremierna är avsedda att bidra till en sådan finansiering innebär inte att dessa tillägg skall vara att anse som sociala avgifter.

16 De ifrågavarande pålagorna kan tvärtom inte jämställas med de avgifter som de personer åläggs som är anslutna till ett system för social trygghet eller ett socialt organ, oavsett hur de rättsligt definieras enligt nationell rätt. Av uppgifterna i beslutet om hänskjutande framgår att dessa tilläggspremier avser alla som tecknar

motorfordonsförsäkring, inklusive dem som inte alls har något att göra med de organ som skall använda medlen, och att de således skall erläggas både av skattesubjekt och av dem som är anslutna till dessa organ.

17 Med hänsyn till dessa överväganden skall pålagor av denna sort betraktas som obligatoriska bidrag till allmännyttiga organ. Det kan för övrigt sägas att de omtvistade tilläggspremierna förekommer som sådana i den rapport som utgivits av Office belge de contrôle des assurances, vilken bifogats kommissionens yttrande, där olika skatter och avgifter i anslutning till försäkringar anges.

18 Liksom kommissionen har gjort gällande utgör bidrag av detta slag sådana interna skatter som anges i bestämmelserna om skatter och avgifter i fördraget. Enligt domstolens rättspraxis skall inte den omständigheten att en skatt eller en avgift uttas av ett annat offentligt organ än staten eller uttas för denna och utgör en särskild skatt eller uttas för ett bestämt ändamål, föranleda att denna inte omfattades av tillämpningsområdet för dessa bestämmelser (se dom av den 22 mars 1977, Iannelli och Volpi, 74/76, Rec. s. 557, punkt 19).

19 I enlighet med artikel 28 i Fördraget om upprättandet av ett gemensamt råd och en gemensam kommission för Europeiska gemenskaperna, till vilket protokollet är fogat, skall gemenskaperna inom medlemsstaternas territorier åtnjuta den immunitet och de privilegier som krävs för att de skall kunna fullgöra sina uppgifter. Den skatterättsliga immunitet som de givits i denna egenskap, för att särskilt garantera deras självständighet gentemot medlemsstaterna och för att de skall fungera väl, definieras i protokollet på ett mycket allmänt sätt. Således anges i artikel 3 inte enbart att gemenskaperna, deras tillgångar, inkomster och övrig egendom skall vara

befriade från alla direkta skatter. Där anges även att medlemsstaterna skall efterskänka eller betala tillbaka summan av de indirekta skatter och avgifter som ingår i priset när gemenskaperna gör betydande inköp för tjänstebruk.

20 Med endast de undantag som anges i artikel 3 andra och tredje styckena i protokollet gäller denna befrielse alla sorters skatter och avgifter, direkta såväl som indirekta, och således skall den anses omfatta alla slags skatter och avgifter som utgör interna skatter i den mening som avses i gemenskapsrätten.

21 Den första frågan skall således besvaras på så sätt att artikel 3 i protokollet skall tolkas så, att obligatoriska pålagor såsom tilläggspremier för motorfordonsförsäkringar, som är avsedda att bidra till finansieringen av allmännyttiga organ, omfattas av artikelns tillämpningsområde.

Den andra frågan

22 Genom sin andra fråga önskar den nationella domstolen veta om de omtvistade pålagorna kan betraktas som skatter eller avgifter som enbart utgör betalning för allmännyttiga tjänster i den mening som avses i artikel 3 tredje stycket i protokollet och för vilka ingen befrielse skall beviljas.

23 Kommissionen har bedömt att dessa pålagor, på grund av att de inte motsvarar vare sig köpesumman för egendom eller värdet på en utförd tjänst, utgör en allmän skatt och inte betalning för en tjänst. Kommissionen har i detta hänseende betonat att varken gemenskapen eller dess tjänstemän är anslutna till det belgiska systemet för social trygghet och erhåller således ingen ersättning därifrån.

24 INAMI, FNRSH och den belgiska regeringen har hävdat att de omtvistade tilläggspremierna tvärtom i själva verket bidrar till att finansiera en allmännyttig tjänst.

25 Såsom domstolen redan har uttalat erkänns uttryckligen i artikel 3 i protokollet den skillnad som är vedertagen i de olika medlemsstaternas interna rättsordningar mellan en skatt avsedd att täcka statens allmänna utgifter och en avgift som utgör vederlag för en bestämd tjänst (se dom av den 8 februari 1968, Van Leeuwen, 32/67, Rec. s. 63).

26 Det skall här beaktas att själva begreppet — utgör vederlag för en bestämd tjänst — förutsätter att denna tjänst tillhandahålls eller åtminstone kan tillhandahållas dem som betalar avgiften. En avgift kan således endast utgöra betalning för allmännyttiga tjänster i den mening som avses i artikel 3 tredje stycket i protokollet om sådana tjänster tillhandahålls eller åtminstone kan tillhandahållas dem som skall erlägga avgifter.

27 Således skall, såsom angivits i punkt 16 i denna dom, tilläggspremier för motorfordonsförsäkringar betalas av alla försäkringstagare, vare sig de är mottagare av de tjänster som tillhandahålls av de organ som uppbär medlen eller inte, och de medför ingen särskild rätt till sådana tjänster. Här skall det, som kommissionen gjort, betonas att varken gemenskaperna eller deras anställda är anslutna till det belgiska systemet för social trygghet och erhåller således inte ersättning därifrån.

28 Den andra frågan skall således besvaras på så sätt att artikel 3 tredje stycket i protokollet skall tolkas så, att den inte är tillämplig på obligatoriska pålagor såsom tilläggspremier för motorfordonsförsäkringar som är avsedda att på ett allmänt sätt

bidra till finansieringen av allmännyttiga organ och som inte utgör vederlag för en bestämd tjänst.

Den tredje frågan

29 Genom sin tredje fråga önskar den nationella domstolen veta om artikel 3 andra stycket i protokollet, vari anges att summan av de indirekta skatter och avgifter som ingår i priset på lös eller fast egendom när gemenskaperna för tjänstebruk gör betydande inköp skall efterskänkas eller betalas tillbaka, är tillämplig på skatter och avgifter som uttas under samma omständigheter vid tillhandahållandet av tjänster.

30 Kommissionen, som har bedömt att de omtvistade pålagorna skulle kunna betraktas som såväl direkta som indirekta skatter, har gjort gällande att i vart fall skall de skatter och avgifter som nämns i artikel 3 tredje stycket i protokollet endast efterskänkas då det är fråga om inköp av egendom eller tjänster till belopp som överskrider det tröskelvärde som har fastslagits i den nationella lagstiftningen.

31 INAMI och FNRSH har tvärtemot ansett att tilläggspremierna för motorfordonsförsäkringar inte utgör sådana skatter och avgifter som ingår i priset vid ett köp och är således inte att hänföra till artikel 3 andra stycket i protokollet.

32 Såsom generaladvokaten har gjort gällande i punkterna 37 och 38 i sitt förslag till avgörande kan det faktum att tjänster inte uttryckligen omnämns i artikel 3 andra stycket i protokollet ha sin förklaring i den stora vikt som historiskt sett fästs vid beskattning av egendom, och innebär inte att gemenskapslagstiftaren avsett att undanta betalning av tjänster från denna artikels tillämpningsområde.

33 I allmänhet avser de indirekta skatter och avgifter som ingår i priset på lös eller fast egendom inte enbart inköp av materiella saker utan också införskaffandet av rättigheter av olika slag. Således beläggs inte enbart det som vanligen avses med köp med mervärdesskatt, som utgör den huvudsakliga försäljningsskatt som ingår i priset vid köp, utan även alla former av tillhandahållanden inklusive hyreskontrakt, vilka gör det möjligt att nyttja egendom under vissa omständigheter utan att ha förvärvat den, samt olika sorters tjänster.

34 Med avseende på syftet med gemenskapernas skatteimmunitet finns det ingen anledning att begränsa rätten att få indirekta skatter och avgifter som ingår i priset efterskänkta eller återbetalda till köp av egendom i snäv bemärkelse och därigenom utesluta transaktioner som är att hänföra till tjänster. Följaktligen skall samtliga dessa transaktioner, då de är nödvändiga för att gemenskaperna skall kunna utföra sina uppgifter och då beloppen är av sådan storlek att de anses betydande i förhållande till de tröskelvärden som fastställts i den ifrågavarande lagstiftningen, kunna föranleda att de indirekta skatter och avgifter som ingår i priset efterskänks eller återbetalas.

35 Det framgår för övrigt av de handlingar som kommissionen och den belgiska regeringen ingivit som svar på en skriftlig fråga som ställts av domstolen, att de åtgärder som medlemsstaterna, med tillämpning av artikel 3 andra stycket i protokollet, vidtagit för att efterskänka eller betala tillbaka indirekta skatter och avgifter som ingår i priset, avser tillhandahållande av tjänster i samma mån som leverans av varor.

36 Den tredje frågan skall således besvaras på så sätt att artikel 3 andra stycket i protokollet skall tolkas så, att de i denna artikel avsedda åtgärderna för att efterskänka eller betala tillbaka de indirekta skatter och avgifter som ingår i priset skall gälla köp av allehanda slag, inbegripet avtal om tillhandahållande av tjänster, som är nödvändiga för att gemenskaperna skall kunna utföra sina uppgifter och där köpeskillingen överstiger det tröskelvärde som fastställts i den ifrågavarande lagstiftningen.

Rättegångskostnader

37 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN

— angående de frågor som genom beslut av den 23 junia 1994 förts vidare av Tribunal de première instance de Bruxelles — följande dom:

1) Artikel 3 i Protokollet om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier skall tolkas så, att obligatoriska pålagor såsom tilläggspremier för motorfordonsförsäkringar, som är avsedda att bidra till finansieringen av allmännyttiga organ, omfattas av artikelns tillämpningsområde.

2) Artikel 3 tredje stycket i protokollet skall tolkas så, att den inte är tillämplig på obligatoriska pålagor såsom tilläggspremier för motorfordonsförsäkringar som är avsedda att på ett allmänt sätt bidra till finansieringen av allmännyttiga organ och som inte utgör vederlag för en bestämd tjänst.

3) Artikel 3 andra stycket i protokollet skall tolkas så, att de i denna artikel avsedda åtgärderna för att efterskänka eller betala tillbaka de indirekta skatter och avgifter som ingår i priset skall gälla köp av allehanda slag,

inbegripet avtal om tillhandahållande av tjänster, som är nödvändiga för att gemenskaperna skall kunna utföra sina uppgifter och där köpeskillingen överstiger det tröskelvärde som fastställts i den ifrågavarande lagstiftningen.

Rodríguez Iglesias Kakouris Puissochet

Hirsch Schockweiler Moitinho de Almeida

Kapteyn Jann Ragnemalm

Sevón Wathelet

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 28 mars 1996.

R. Grass

Justitiesekreterare

G.C. Rodríguez Iglesias

Ordförande