SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS FRANCIS G. JACOBS
vom 15. Februar 1996 *

1. Die Frage, die das Tribunal de première instance (Gericht erster Instanz) Brüssel veranlaßt hat, in dieser Rechtssache eine Vorabentscheidung des Gerichtshofes einzuholen, geht dahin, ob die Europäische Gemeinschaft verpflichtet ist, Zuschläge zu Versicherungsprämien zu zahlen, die belgische Versicherer aufgrund von Gesetzen in der Kraftfahrtversicherung zu erheben haben, um zur Finanzierung folgender belgischer Einrichtungen beizutragen:

(i) Institut national d'assurance maladie-invalidité (INAMI) (staatlicher Kranken- und Invaliditätsversicherungsträger);

(ii) Fonds national de reclassement des handicapés (FNRSH) (staatlicher Rehabilitationsfonds für Behinderte);

(iii) Croix-Rouge de Belgique (CRB) (Belgisches Rotes Kreuz).

* Originalsprache: Englisch.

Hintergrund des Streites und Fragen des vorlegenden Gerichts

2. Nach den zur maßgeblichen Zeit anwendbaren belgischen Vorschriften hafteten Versicherer und Versicherte gesamtschuldnerisch für die Zahlung von Zuschlägen zu Versicherungsprämien, die zur Finanzierung des INAMI, des FNRSH und des CRB verwendet wurden. Die einschlägigen Vorschriften, wie sie im Vorlageurteil dargelegt werden, waren folgende:

(i) Nach Artikel 24 des belgischen Gesetzes vom 16. April 1963 sowie den Königlichen Verordnungen vom 5. Juli 1963, 23. Oktober 1978 und 28. Juni 1984 wurde der FNRSH durch Prämienzuschläge für verschiedene Arten von Versicherungen, einschließlich eines Prämienzuschlags von 7,5 % in der Kraftfahrtversicherung, finanziert.

(ii) Nach Artikel 121 des Gesetzes vom 9. August 1963 über die Kranken- und Invaliditätsversicherung in der durch Artikel 57 des Haushaltsgesetzes 1974/75 vom 20. Dezember 1974 geänderten Fassung wurden Leistungen bei Krankheit und Invalidität teilweise durch

Erhebung eines Zuschlags zur Prämie der Kraftfahrzeughaftpflichtversicherung in Höhe von 10 % finanziert, der für Transport- und Beförderungsunternehmen auf 5 % ermäßigt war.

(iii) Nach dem Gesetz vom 7. August 1974 und der Königlichen Durchführungsverordnung zu diesem Gesetz vom 16. Dezember 1974 wurde das CRB durch Erhebung eines Zuschlags von 0,25 % zu den Prämien der Kraftfahrzeughaftpflichtversicherung finanziert.

3. Im Vorlageurteil wird ausgeführt, daß der FNRSH durch Königliche Verordnung vom 19. Juli 1991 aufgelöst worden sei, gemäß Artikel 2 dieser Verordnung aber weiterbestehe, soweit dies für seine Abwicklung erforderlich sei. In der mündlichen Verhandlung gab der Prozeßbevollmächtigte des INAMI an, daß der FNRSH in der Zwischenzeit aufgelöst worden sei und seine Aufgaben vom INAMI übernommen worden seien.

4. Die Zuschläge zu den Versicherungsprämien werden offenbar als eine allgemeine Finanzierungsquelle für die drei Einrichtungen benutzt. Das INAMI ist eine Einrichtung der sozialen Sicherheit, die u. a. Leistungen bei Krankheit und Invalidität zu erbringen hat [1]. Vor seiner Auflösung hatte der FNRSH eine Reihe von Aufgaben, die u. a. in der Beratung sowie in administrativer und finanzieller Unterstützung Behinderter mit dem Ziel ihrer Rehabilitation bestanden [2]. Das CRB hat u. a. zur Aufgabe, Verletzte im Krankenwagen vom Unfallort ins Krankenhaus zu transportieren.

5. Aus dem Vorlageurteil ergibt sich, daß die Europäische Gemeinschaft bei der klagenden Versicherungsgesellschaft, AGF Belgium, eine Reihe von Versicherungsverträgen, darunter Haftpflichtversicherungen für Kraftfahrzeuge, die von den verschiedenen Organen benutzt werden, abgeschlossen hatte. Die Gemeinschaft weigerte sich mit der Begründung die Zuschläge zu den Versicherungsprämien zu zahlen, daß diese indirekte Steuern darstellten, von denen die Gemeinschaft gemäß Artikel 3 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Gemeinschaften befreit sei.

6. Unbeschadet der Weigerung der Gemeinschaft, die Prämienzuschläge zu zahlen, führte AGF Belgium entsprechende Beträge an das INAMI, den FNRSH und das CRB ab. Daraufhin erhob sie beim Tribunal de première instance Brüssel Klage gegen die Europäische Gemeinschaft, das INAMI, den FNRSH, das CRB und den belgischen Staat, um die gezahlten Beträge zurückzuerhalten. Sie begehrt diese Beträge alternativ von der Europäischen Gemeinschaft aufgrund dessen, daß sich diese nicht auf Artikel 3 des Protokolls berufen könne und deshalb die Prämienzuschläge entrichten müsse, oder

1 — Siehe Anhang 2 der Konsolidierten Fassung der Verordnung (EWG) Nr. 574/72 des Rates (ABl. 1992, C 325, S. 96). Siehe auch Pieters, *Introduction to the Social Security Law of Member States of the European Community*, 2. Auflage, Bruylant, 1993, S. 21.

2 — Siehe Artikel 3 des Gesetzes vom 16. April 1963.

von dem INAMI, dem FNRSH und dem CRB aufgrund dessen, daß die Prämienzuschläge nicht geschuldet gewesen seien und von diesen Einrichtungen erstattet werden müßten.

7. Vor dem vorlegenden Gericht brachten der belgische Staat und die drei Einrichtungen eine Reihe von Argumenten für ihre Ansicht vor, daß sich die Gemeinschaft nicht auf Artikel 3 des Protokolls berufen könne. Diese Argumente lassen sich wie folgt zusammenfassen. Erstens seien die Prämienzuschläge nach nationalem Recht eher als Sozialbeiträge denn als Steuern einzuordnen und würden als solche von der Befreiung in Artikel 3 nicht erfaßt. Zweitens stelle der Prämienzuschlag die „Vergütung für Leistungen gemeinnütziger Versorgungsbetriebe" dar, die durch Artikel 3 Absatz 3 von der Befreiung ausgeschlossen seien. Schließlich sehe Artikel 3 Absatz 2 nur vor, daß den Gemeinschaften „indirekte Steuern und Verkaufsabgaben, die in den Preisen für bewegliche oder unbewegliche Güter inbegriffen sind", erstattet würden; er erfasse nicht Prämien, die auf versicherungsvertragliche Dienstleistungen erhoben würden. Diese Argumente haben das vorlegende Gericht veranlaßt, dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Fallen unter Artikel 3 des Protokolls Abgaben, die nach nationalem Recht als Sozialbeiträge angesehen werden könnten, weil sie zwar von Amts wegen und aufgrund eines Gesetzes erhoben werden, für sie aber die Verfassungsgrundsätze der Jährlichkeit und der Allgemeinheit von Steuern nicht gelten und sie nicht in die Staatskasse, sondern unmittelbar an die mit ihrer Verwendung beauftragten Einrichtungen gezahlt werden?

2. Fallen unter Artikel 3 Absatz 3 des Protokolls Abgaben, die als Zuschläge zu Versicherungsprämien (im vorliegenden Fall zur Kraftfahrzeughaftpflichtversicherung) zugunsten von sozialen Einrichtungen wie dem INAMI, dem FNRSH oder dem BRK entrichtet werden, weil ein — allerdings mittelbarer und nur potentieller — Zusammenhang zwischen diesen Abgaben und den Leistungen dieser Einrichtungen besteht?

3. Fallen unter Artikel 3 Absatz 2 des Protokolls indirekte Steuern oder Abgaben, die für Dienstleistungen für den Dienstbedarf der Gemeinschaften von größerem Wert erhoben werden?

Die einschlägigen Gemeinschaftsvorschriften

8. Artikel 3 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Gemeinschaften findet sich in Kapitel I des Protokolls mit der Überschrift „Vermögensgegenstände, Liegenschaften, Guthaben und Geschäfte der Europäischen Gemeinschaften". Er lautet wie folgt:

„Die Gemeinschaften, ihre Guthaben, Einkünfte und sonstigen Vermögensgegenstände sind von jeder direkten Steuer befreit.

Die Regierungen der Mitgliedstaaten treffen in allen Fällen, in denen es ihnen möglich ist, geeignete Maßnahmen für den Erlaß oder die Erstattung des Betrages der indirekten Steuern und Verkaufsabgaben, die in den Preisen für bewegliche oder unbewegliche Güter inbegriffen sind, wenn die Gemeinschaften für ihren Dienstbedarf größere Einkäufe tätigen, bei denen derartige Steuern und Abgaben im Preis enthalten sind. Die Durchführung dieser Maßnahmen darf jedoch den Wettbewerb innerhalb der Gemeinschaften nicht verfälschen.

Von den Abgaben, die lediglich die Vergütung für Leistungen gemeinnütziger Versorgungsbetriebe darstellen, wird keine Befreiung gewährt."

9. Ebenfalls von Bedeutung sind in Kapitel V, „Beamte und sonstige Bedienstete der Europäischen Gemeinschaften", die Artikel 13 und 15 des Protokolls. Artikel 13 bestimmt:

„Von den Gehältern, Löhnen und anderen Bezügen, welche die Gemeinschaften ihren Beamten und sonstigen Bediensteten zahlen, wird zugunsten der Gemeinschaften eine Steuer ... erhoben ...

Die Beamten und sonstigen Bediensteten sind von innerstaatlichen Steuern auf die von den Gemeinschaften gezahlten Gehälter, Löhne und Bezüge befreit."

10. Artikel 15 des Protokolls lautet:

„Der Rat legt auf Vorschlag der Kommission durch einstimmigen Beschluß das System der Sozialleistungen für die Beamten und sonstigen Bediensteten der Gemeinschaften fest."

11. Gemäß diesem Artikel richtete der Rat ein umfassendes System der sozialen Sicherheit für die Beamten und sonstigen Bediensteten ein, das Altersversorgung und Hinterbliebenenrenten sowie auch Leistungen bei Invalidität, Krankheit und Unfall umfaßt (siehe u. a. die Artikel 72 bis 84 des Statuts

der Beamten der Europäischen Gemeinschaften und die Artikel 28 bis 44 der Beschäftigungsbedingungen für die sonstigen Bediensteten der Europäischen Gemeinschaften).

Frage 1

12. Mit seiner ersten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die fraglichen Abgaben unter die Befreiung von Steuern in Artikel 3 des Protokolls fallen, obwohl sie nach nationalem Recht als Sozialbeiträge angesehen werden können.

13. Die Frage des vorlegenden Gerichts beruht auf dem Vorbringen der belgischen Einrichtungen, daß die fraglichen Prämienzuschläge als Sozialbeiträge nicht unter die Befreiung von Steuern in Artikel 3 fielen. Dieses Vorbringen würde den belgischen Einrichtungen jedoch, wie ich im folgenden darlegen werde, auch dann nichts nützen, wenn ihm zu folgen wäre; die Gemeinschaften sind grundsätzlich ebensowenig verpflichtet, zu den Sozialausgaben eines Staates beizutragen, wie sie verpflichtet sind, zu seinen allgemeinen öffentlichen Ausgaben beizutragen.

14. Mit der Unterscheidung zwischen Steuern und Sozialbeiträgen hat sich der Gerichtshof im Rahmen des Artikels 3 des Protokolls noch nicht befaßt. In der Rechtssache Klomp [3] wurde der Gerichtshof jedoch gebeten, zu entscheiden, ob unter den Ausdruck „alle Steuern hinsichtlich der von der Gemeinschaft gezahlten Gehälter und Bezüge" in Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls über die Vorrechte und Immunitäten der Europäischen Gemeinschaft für Kohle und Stahl, einem Vorläufer von Artikel 13 des gemeinsamen Protokolls, auch Beiträge fielen, die nach dem niederländischen Gesetz über die allgemeine Altersrentenversicherung zu zahlen waren, das ein Altersversicherungssystem errichtete, das grundsätzlich für alle Einwohner der Niederlande galt. Das System wurde durch Beiträge finanziert, die nach dem Einkommen seiner Mitglieder bemessen und in der gleichen Form wie Steuern erhoben wurden.

15. Der Gerichtshof hat bemerkt, daß es erforderlich sei, zwischen Abgaben, die dazu bestimmt seien, die allgemeinen Ausgaben der öffentlichen Hand zu decken, und Beiträgen zu unterscheiden, die der Finanzierung eines Sozialversicherungssystems dienten. Ein Beitrag, der zur Finanzierung eines Sozialversicherungssystems diene, sei keine Steuer im Sinne von Artikel 11 Buchstabe b; dies gelte auch dann, wenn der Beitrag in einer Form erhoben werde, die der Steuererhebung entlehnt sei. Der Gerichtshof hat aber ausdrücklich die vom vorlegenden Gericht nicht gestellte Frage offengelassen, ob die Gemeinschaftsbeamten von einem solchen Beitrag aufgrund von Normen des Gemeinschafts- oder des nationalen Rechts befreit seien, die die Pflichtmitgliedschaft der Beamten in einem staatlichen System der sozialen Sicherheit ausschlössen, wenn sie schon Mitglieder eines entsprechenden Gemeinschaftssystems seien.

3 — Urteil vom 25. Februar 1969 in der Rechtssache 23/68 (Slg. 1969, 43).

16. In seinen Schlußanträgen in dieser Rechtssache hat Generalanwalt Gand ausgeführt, daß Artikel 11 „eine Gemeinschaftsrechtsnorm ist, deren Inhalt nach diesem Recht und nicht nach niederländischem Recht zu beurteilen ist" [4]. In ähnlicher Weise hat der Gerichtshof in der Rechtssache Humblet [5] in bezug auf dieselbe Vorschrift bemerkt:

„Was das anwendbare Recht anbelangt, so ist jene allgemeine Frage nach dem Recht der Gemeinschaft, insbesondere durch Auslegung von Artikel 11 des Protokolls, nicht jedoch nach dem belgischen Recht zu beurteilen.

Infolgedessen können weder die belgische Gesetzgebung und Rechtsprechung noch die von der belgischen Verwaltung in ähnlichen Fällen geübte Praxis im vorliegenden Fall den Ausschlag geben, da sie die Rechtsfrage auf der Grundlage des nationalen Rechts entscheiden."

17. Es ist klar, daß das gleiche für Artikel 3 des gemeinsamen Protokolls gilt. Es ist unerheblich, wie eine Abgabe nach nationalem Recht eingeordnet wird. Der Begriff „Steuer" in Artikel 3 muß unter Bezugnahme auf seine übliche Bedeutung und unter Berücksichtigung des Zweckes der Vorschrift ausgelegt werden. Nur bei einer solchen Vorgehensweise ist gewährleistet, daß die Vorschrift tatsächlich einheitlich angewendet wird.

18. Zwar hat der Gerichtshof im Urteil Kristoffersen [6] entschieden, daß der Begriff „Einkommensteuer" in Artikel 14 Absatz 1 des Protokolls unter Bezugnahme auf nationales Recht auszulegen sei. Diese Vorschrift bestimmt jedoch nur den Mitgliedstaat, in dem der Wohnsitz eines Gemeinschaftsbeamten für bestimmte Steuerzwecke angenommen wird. Sie berührt nicht den Umfang der nach Artikel 13 des Protokolls für Gemeinschaftsbeamte geltenden Befreiung von bestimmten nationalen Steuern. Bei der Prüfung der letztgenannten Frage hat der Gerichtshof nicht auf die Einordnung der Steuer nach nationalem Recht, sondern auf ihre charakteristischen Merkmale abgestellt [7].

19. Unter dem Begriff „Steuer" versteht man gewöhnlich eine zwangsweise Zahlung an die Zentral-, Regional- oder Kommunalverwaltung, die zur Finanzierung öffentlicher Ausgaben bestimmt ist. Steuern haben normalerweise einen allgemeinen Anwendungsbereich, da sie für eine oder mehrere Gruppen von Personen, Waren, Dienstleistungen, Geschäfte oder Betätigungen gelten. Ein weiteres Merkmal der Steuern ist, daß zwischen den Vorteilen, die einzelne Steuerzahler erhalten, und den geleisteten Zahlungen für gewöhnlich kein Zusammenhang besteht.

4 — S. 57.

5 — Urteil vom 16. Dezember 1960 in der Rechtssache 6/60 (Slg. 1960, 1165, 1192).

6 — Urteil vom 25. Mai 1993 in der Rechtssache C-263/91 (Slg. 1993, I-2755).

7 — Siehe Randnrn. 14 ff.

20. Wie aus dem Urteil Klomp hervorgeht, gelten Sozialbeiträge, obwohl sie Ähnlichkeiten zu den Steuern aufweisen, im allgemeinen als eine eigene Gruppe von Abgaben, deren Zweck in der Finanzierung der vom Staat oder von Einrichtungen für den Staat erbrachten Sozialleistungen und Gesundheitsfürsorge liegt. In seiner klarsten Form ist ein Sozialbeitrag eine Zahlung von Versicherten und Arbeitgebern an einen Fonds der sozialen Sicherheit, der eingerichtet wurde, um allen Einwohnern eines Landes oder bestimmten Gruppen von Einwohnern Sozial- oder Gesundheitsfürsorgeleistungen zu erbringen. Die in der Rechtssache Klomp in Rede stehende Abgabe ist ein Beispiel für einen Beitrag zu einem solchen System.

21. Ausgaben für Sozialleistungen und Gesundheitsfürsorge werden jedoch nicht immer rein durch Beiträge von Versicherten und Arbeitgebern finanziert. Es ist allgemein gebräuchlich, daß solche Ausgaben teilweise aus dem allgemeinen Steueraufkommen finanziert werden. Im Vereinigten Königreich wird z. B. zwischen Beitragsleistungen, die aus Beiträgen von Versicherten und Arbeitgebern finanziert werden, und beitragsunabhängigen Leistungen unterschieden, die aus dem allgemeinen Steueraufkommen finanziert werden; Gesundheitsfürsorge wird vom National Health Service geleistet, der hauptsächlich aus dem allgemeinen Steueraufkommen finanziert wird [8]. In Dänemark werden Sozialbeihilfe und eine Reihe von Leistungen der sozialen Sicherheit vollständig aus dem allgemeinen Steueraufkommen finanziert [9]. Manche Mitgliedstaaten wählen eine Zwischenlösung und finanzieren Sozial- und Gesundheitsfürsorgeausgaben zum Teil durch fiskalische oder parafiskalische Abgaben von bestimmten Personen oder auf Gruppen von Waren oder Dienstleistungen. So wird in Frankreich die Finanzierung aus Beiträgen von Versicherten und deren Arbeitgeber durch Steuern auf Alkohol, Arzneimittelwerbung und Eigentum an Kraftfahrzeugen ergänzt; außerdem werden Familienbeihilfen durch eine allgemeine Abgabe mit der Bezeichnung Contribution sociale généralisée finanziert, deren Einführung von einem Kommentator als der erste Schritt zur Finanzierung der französischen Systeme der sozialen Sicherheit durch Besteuerung bezeichnet wurde [10]. In Belgien werden Systeme der Arbeitnehmerversicherung ebenfalls durch solche Abgaben finanziert, die außer den hier fraglichen Prämienzuschlägen Abgaben auf Pharmazieunternehmen und -erzeugnisse sowie einen Anteil an den von der Steuerverwaltung vereinnahmten indirekten Tabaksteuern einschließen [11].

22. Somit ist der Umstand, daß der Ertrag aus den vorliegend fraglichen Prämienzuschlägen Einrichtungen zufließt, die Sozial- oder Gesundheitsfürsorgedienste leisten wie der FNRSH oder das CRB, oder gar einer Einrichtung wie dem INAMI, das für die Gewährung von Leistungen bei Krankheit und Invalidität verantwortlich ist, kein ausschlaggebender Umstand für die Einordnung der Abgaben. Dieser Umstand wird meiner Ansicht nach von anderen Merkmalen der Abgaben überwogen, die dafür sprechen, diese als Steuern anzusehen. Die Abgaben werden auf Versicherungsdienste in ähnlicher Form wie eine indirekte Versicherungsteuer

8 — Pieters, a. a. O., S. 131.
9 — Pieters, a. a. O., S. 53.
10 — Pieters, a. a. O., S. 94 und 95.
11 — Pieters, a. a. O., S. 34.

erhoben, ihr Anwendungsbereich ist allgemein, da sie für alle Kraftfahrtversicherungsnehmer gelten, und die Dienstleistungen oder Vorteile, die einzelne Verletzte erhalten, stehen nicht im Verhältnis oder in irgendeinem Zusammenhang zur Höhe der Abgaben.

23. Außerdem ist eine weite Auslegung der Befreiung durch das Ziel des Artikels 3 gerechtfertigt, das darin besteht, einen Mitgliedstaat, insbesondere einen Aufnahmestaat, daran zu hindern, einen ungerechtfertigten Vorteil zu erzielen, indem zum Haushalt der Gemeinschaften beigesteuerte Mittel in die nationale Staatskasse umgeleitet werden. Dieses Ziel würde nicht erreicht, wen der Begriff „Steuer" eng ausgelegt würde und nicht Abgaben parafiskalischer Art umfaßte, die keine Gegenleistung für spezielle Dienste darstellen.

24. Wie die Kommission bemerkt, hat der Gerichtshof im Rahmen von Artikel 95 eine weite Auslegung des Begriffs „Abgaben" als nach Wortlaut und Zweck der Vorschrift gerechtfertigt angesehen. Im Urteil Iannelli [12] hat der Gerichtshof z. B. ausgeführt:

„Für die Anwendung ... [von Artikel 95 des Vertrages] ist es daher unerheblich, ob eine Abgabe oder ein Beitrag von einer nichtstaatlichen Körperschaft des öffentlichen Rechts oder zu deren Gunsten erhoben wird, ob es sich um eine besondere Abgabe handelt oder ob sie einem besonderen Zweck dient."

25. Selbst wenn vorliegend der Standpunkt eingenommen würde, daß der zur Finanzierung des INAMI erhobene Prämienzuschlag als Beitrag zu einem System der sozialen Sicherheit eingeordnet werden sollte und nicht als Steuer im Sinne des Artikels 3 des Protokolls, wären die Gemeinschaften, wie ich bereits angedeutet habe, jedenfalls immer noch nicht zu dessen Zahlung verpflichtet. Aus Artikel 15 des Protokolls in Verbindung mit der vom Rat gemäß dieser Vorschrift festgelegten Regelung ergibt sich eindeutig, daß es die Absicht der Verfasser des Protokolls war, daß die Gemeinschaften selbst für die soziale Sicherheit ihrer Beamten und sonstigen Bediensteten sorgen und nicht zu nationalen Systemen der sozialen Sicherheit beitragen sollen. Wie bereits bemerkt, sehen das Beamtenstatut und die Beschäftigungsbedingungen für die sonstigen Bediensteten eine umfassende soziale Absicherung für die unter diese Bestimmungen fallenden Bediensteten vor, einschließlich Leistungen bei Krankheit, Unfall und Invalidität (siehe Artikel 72 und 73 des Statuts der Beamten der Europäischen Gemeinschaften sowie Artikel 28 und 31 ff. der Beschäftigungsbedingungen für die sonstigen Bediensteten). Gemäß diesen Vorschriften sind jene Leistungen nicht ergänzender Natur, sondern sie werden ohne Rücksicht darauf gewährt, ob im Rahmen anderer Systeme Leistungen erhalten werden können.

26. Nur bei den Hilfskräften und örtlichen Bediensteten, die von den Gemeinschaftssystemen ausgeschlossen sind, verlangen die

12 — Urteil vom 22. März 1977 in der Rechtssache 74/76 (Slg. 1977, 557, Randnr. 19).

Beschäftigungsbedingungen für die sonstigen Bediensteten, daß die Gemeinschaftsorgane zu nationalen Systemen der sozialen Sicherheit beitragen (siehe Artikel 70 und 80 der Beschäftigungsbedingungen).

27. Wie ich jedoch dargelegt habe, können die vorliegend in Rede stehenden Abgaben ordnungsgemäß als Steuern angesehen werden, von denen die Gemeinschaft nach Artikel 3 des Protokolls befreit ist. Obgleich ich der Ansicht bin, daß die Abgaben als indirekte Steuern angesehen werden sollten, kommt es auf die Unterscheidung zwischen den unter Absatz 1 des Artikels 3 fallenden direkten Steuern und den unter Absatz 2 fallenden indirekten Steuern in dieser Rechtssache nicht an.

29. Der Gerichtshof wurde bisher noch nicht gebeten, sich mit der Unterscheidung zwischen einer Steuer und einer Vergütung für eine Leistung im Rahmen von Artikel 3 des gemeinsamen Protokolls zu befassen; in der Rechtssache Van Leeuwen [13] hatte er jedoch Gelegenheit, sich in bezug auf Artikel 12 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der EWG, einen Vorläufer der Befreiung für Beamte in Artikel 13 des gemeinsamen Protokolls, mit diesem Problem auseinanderzusetzen. Dort stellte sich die Frage, ob ein Schulgeld, das nach niederländischem Recht von einem Beamten erhoben wurde, dessen Kind eine Schule in Rotterdam besuchte, unter die in Artikel 12 Absatz 2 vorgesehene Befreiung von nationalen Steuern fiel. Der Gerichtshof hat entschieden, daß eine Abgabe oder Gebühr, die eine Vergütung für eine bestimmte Dienstleistung der öffentlichen Verwaltung darstelle wie das fragliche Schulgeld, das außerdem nur für nicht schulpflichtige Schüler erhoben wurde, keine Steuer im Sinne des Protokolls sei.

Frage 2

28. Mit seiner zweiten Frage möchte das vorlegende Gericht tatsächlich wissen, ob Zuschläge zu Versicherungsprämien wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden als Vergütung für Leistungen gemeinnütziger Versorgungsbetriebe anzusehen sind, die durch Artikel 3 Absatz 3 von der Befreiung ausgeschlossen sind. Das vorlegende Gericht bemerkt, daß ein — allerdings mittelbarer und nur potentieller — Zusammenhang zwischen den Prämienzuschlägen und den Leistungen der drei Einrichtungen bestehe. Die von den Einrichtungen angebotenen Dienste könnten nämlich jedem Kraftfahrer zugute kommen, der bei einem Verkehrsunfall verletzt werde.

30. Ein Merkmal des Schulgelds in dieser Rechtssache war, daß es mit der vom Beamten erhaltenen Dienstleistung unmittelbar in Zusammenhang stand. Wie Generalanwalt Roemer in seinen Schlußanträgen in dieser Rechtssache bemerkt hat, war die logische Grundlage für die Befreiung von nationalen Steuern in Artikel 12 nicht auf Abgaben anwendbar, „deren Causa in der Erbringung einer besonderen Verwaltungsleistung zu sehen ist und deren Entrichtung vermieden werden kann, indem auf die besondere Leistung verzichtet wird“ [14].

13 — Urteil vom 8. Februar 1968 in der Rechtssache 32/67 (Slg. 1968, 68).

14 — S. 81.

31. Generalanwalt Roemers Bemerkungen machen deutlich, worin meiner Ansicht nach der entscheidende Unterschied zwischen einer Steuer und einer Vergütung für eine Leistung gemeinnütziger Versorgungsbetriebe liegt. Eine Steuer ist, wie bereits bemerkt, eine Zahlung an den Staat, mit der allgemeine öffentliche Ausgaben finanziert werden sollen; die Vorteile, die einzelne Steuerzahler aufgrund solcher Ausgaben erhalten, stehen nicht im Verhältnis zu den von ihnen geleisteten Zahlungen. Eine Vergütung für eine Leistung gemeinnütziger Versorgungsbetriebe ist dagegen der Preis, der für einen speziellen Dienst gezahlt wird. Zwischen der Vergütung und dem erhaltenen Vorteil besteht ein unmittelbarer Zusammenhang.

32. Die logische Grundlage für die Unterscheidung in Artikel 3 liegt auf der Hand. Eine Zahlung, die als Gegenleistung für einen speziellen Dienst der öffentlichen Stellen eines Mitgliedstaats vorgenommen wird, stellt eine rechtmäßige Verwendung von Gemeinschaftsmitteln dar. Für alle relevanten Zwecke ist sie das gleiche wie eine Zahlung an einen privaten Lieferanten. Dies ist nicht so im Falle einer Steuer, bei der der Zusammenhang zwischen der Zahlung und erhaltenen Vorteilen sowohl mittelbar als auch vage ist.

33. Die vorstehende Auffassung steht zudem im Einklang mit der Rechtsprechung des Gerichtshofes in anderen Bereichen, insbesondere mit seinen Entscheidungen zur Auslegung der gemeinschaftlichen Mehrwertsteuerrichtlinien. Zum Beispiel in der Rechtssache Apple and Pear Development Council [15] war der Steuerpflichtige, eine aufgrund Gesetzes geschaffene Einrichtung zur Absatzförderung und Verbesserung der Qualität der in England und Wales erzeugten Äpfel und Birnen, berechtigt, seine Tätigkeiten durch Erhebung eines Jahresbeitrags von den Erzeugern zu finanzieren. Der Gerichtshof hat entschieden, daß diese Tätigkeiten keine „Dienstleistungen ... gegen Entgelt" im Sinne von Artikel 2 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie [16] darstellten, weil kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Höhe des Beitrags und den Vorteilen bestand, die den einzelnen Erzeugern zugute kamen. Mit den Worten des Generalanwalts Slynn [17] gesprochen, hatte der Beitrag mehr den Charakter einer „allgemeinen Abgabe als den eines echten Entgelts für Dienstleistungen".

34. Die vorstehende Auffassung steht auch im Einklang mit der Auslegung des Artikels 7(a) des Übereinkommens über die Vorrechte und Befreiungen der Vereinten Nationen [18], der ebenfalls zwischen Steuern und Vergütungen für Leistungen gemeinnütziger Versorgungsbetriebe unterscheidet, durch das Sekretariat der Organisation der Vereinten Nationen. In seiner Stellungnahme vom 20. Juni 1973 [19] stellte das UN-Sekretariat fest, daß der Begriff „Leistungen gemeinnütziger Versorgungsbetriebe" nur für besondere Lieferungen oder Dienstleistungen eines Staates oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts gelte, für die nach dem Umfang der Lieferungen oder Dienstleistungen festgesetzte Vergütungen erhoben würden. Außerdem müßten die Vergütungen für

15 — Urteil vom 8. März 1988 in der Rechtssache 102/86 (Slg. 1988, 1443).

16 — ABl. 1977, L 145, S. 1.

17 — Slg. 1988, 1443, 1461.

18 — *United Nations Treaty Series*, Bd. 1, S. 15.

19 — *Annuaire Juridique des Nations Unies*, 1973, S. 145 bis 150.

Dienstleistungen erhoben werden, die speziell bestimmt, beschrieben, aufgegliedert und anhand einer im voraus festgelegten Einheit berechnet werden könnten [20].

35. Es ist klar, daß die hier fraglichen Zuschläge zu den Versicherungsprämien nicht als Vergütung für Leistungen gemeinnütziger Versorgungsbetriebe im Sinne von Artikel 3 des Protokolls angesehen werden können. Es besteht kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen den Prämienzuschlägen und den Vorteilen, die die einzelnen Versicherten erhalten. Im Falle der Gemeinschaften ist es jedenfalls unwahrscheinlich, daß die erhaltenen Vorteile über ein sehr geringes Maß hinausgehen, da der Großteil des Gemeinschaftspersonals durch die gemäß Artikel 15 des Protokolls eingerichteten besonderen Systeme der sozialen Sicherheit abgesichert ist.

Frage 3

36. Mit seiner dritten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Artikel 3 des Protokolls so auszulegen ist, daß er für indirekte Steuern auf Dienstleistungen gilt. Wie bereits erwähnt, stellt sich die Frage, weil Artikel 3 nur auf „indirekte Steuern und Verkaufsabgaben, die in den Preisen für bewegliche oder unbewegliche Güter inbegriffen sind", Bezug nimmt.

37. Die Frage des vorlegenden Gerichts sollte meiner Ansicht nach bejaht werden. Im Rahmen von Artikel 3 wäre eine Unterscheidung zwischen Steuern auf Waren und Steuern auf Dienstleistungen willkürlich und liefe den Vorstellungen der Verfasser des Protokolls zuwider. Die logische Grundlage für die Befreiung der Gemeinschaften von Steuern, nämlich einen Mitgliedstaat, insbesondere einen Aufnahmestaat, daran zu hindern, einen ungerechtfertigten Vorteil zu erzielen, indem zum Haushalt der Gemeinschaften beigesteuerte Mittel in die nationale Staatskasse umgeleitet werden, gilt gleichermaßen für Steuern auf Dienstleistungen.

38. Der Umstand, daß Steuern auf Dienstleistungen in Artikel 3 nicht ausdrücklich genannt sind, kann mit der größeren Bedeutung erklärt werden, die der Besteuerung von Gütern historisch beigemessen wurde. Die allgemeine Besteuerung von Dienstleistungen ist relativ jungen Ursprungs. Selbst nach dem Mehrwertsteuersystem der Gemeinschaft wurden erst mit Inkrafttreten der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie am 1. Januar 1978 alle Dienstleistungen der Steuer unterworfen; nach Artikel 6 Absatz 2 der Zweiten Mehrwertsteuerrichtlinie [21] unterlagen nur die in Anhang B aufgeführten Dienstleistungen zwingend der Steuer.

20 — Siehe insbesondere Nrn. 10 und 11 der Stellungnahme.

21 — ABl. 1967, Nr. 71, 1303.

39. Außerdem ergibt sich aus dem Verwaltungsrundschreiben, das die belgische Regierung ihrer Antwort auf eine schriftliche Frage des Gerichtshofes beigefügt hat, daß die belgischen Behörden die Mehrwertsteuer auf Dienstleistungen als unter die Befreiung in Artikel 3 des Protokolls fallend behandeln. Aus Dokumenten, die die Kommission in Beantwortung derselben Frage vorgelegt hat, ergibt sich auch, daß andere Mitgliedstaaten die Mehrwertsteuer auf Dienstleistungen ebenfalls als unter die Befreiung fallend behandeln.

Ergebnis

40. Die dem Gerichtshof vom Tribunal de première instance Brüssel vorgelegten Fragen sollten daher meiner Ansicht nach wie folgt beantwortet werden:

1. Prämienzuschläge, die aufgrund Gesetzes auf Dienstleistungen der Kraftfahrtversicherung erhoben werden, um Einrichtungen wie das INAMI, den FNRSH und das CRB zu finanzieren, fallen auch dann unter Artikel 3 Absatz 2 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Gemeinschaften, wenn sie nach nationalem Recht als Sozialbeiträge angesehen werden.

2. Solche Prämienzuschläge stellen keine Vergütung für Leistungen gemeinnütziger Versorgungsbetriebe im Sinne von Artikel 3 Absatz 3 des Protokolls dar.

3. Indirekte Steuern auf Dienstleistungen fallen unter Artikel 3 Absatz 2 des Protokolls.