

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

22. marts 2007*

I sag C-437/04,

angående et traktatbrudssøgsmål i henhold til artikel 226 EF, anlagt den 15. oktober 2004,

Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved J.-F. Pasquier, som befuldmægtiget, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøger,

støttet af:

Rådet for Den Europæiske Union ved G. Maganza og A.-M. Colaert, som befuldmægtigede,

intervenient,

* Processprog: fransk.

mod

Kongeriget Belgien ved E. Dominkovits, som befuldmægtiget,

sagsøgt,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, P. Jann, og dommerne K. Lenaerts, E. Juhász (refererende dommer), J.N. Cunha Rodrigues og M. Ilešič,

generaladvokat: C. Stix-Hackl
justitssekretær: R. Grass,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 29. juni 2006,

afsagt følgende

Dom

- 1 Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber har i stævningen nedlagt påstand om, at det fastslås, at Kongeriget Belgien har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 3 i protokollen af 8. april 1965 vedrørende De Europæiske Fællesskabers privilegier og immuniteter, oprindeligt knyttet til traktaten om oprettelse af et fælles Råd og en fælles Kommission for De Europæiske Fællesskaber (EFT 1967 152, s. 13), og dernæst i medfør af Amsterdam-traktaten knyttet til EF-traktaten (herefter »protokollen«), idet det har indført en afgift (herefter »den regionale afgift«), der krænker Fællesskabernes skattemæssige immunitet.

Retsforskrifter

Fællesskabsbestemmelser

- 2 I henhold til artikel 28, stk. 1, i traktaten om oprettelse af et fælles Råd og en fælles Kommission for De Europæiske Fællesskaber, dernæst, efter ikrafttrædelsen af Amsterdam-traktaten, i henhold til artikel 291 EF, såvel som til protokollens eneste betragtning, nyder Fællesskabet på medlemsstaternes område de for udførelsen af dets opgave nødvendige privilegier og immuniteter på de betingelser, der er fastsat i protokollen.

3 Protokollens artikel 3 bestemmer:

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

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

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

4 Protokollens artikel 13 bestemmer:

»Løn, vederlag og honorarer, som Fællesskabet udbetaler sine tjenestemænd og øvrige ansatte, beskattes til fordel for Fællesskaberne på de betingelser og efter den fremgangsmåde, som fastsættes af Rådet på grundlag af forslag fra Kommissionen.

Tjenestemændene og de øvrige ansatte fritages for national beskatning af løn, vederlag og honorarer, som de modtager fra Fællesskaberne.«

- 5 Protokollens artikel 19 foreskriver:

»Ved anvendelse af denne protokol handler Fællesskabernes institutioner i gensidig forståelse med de pågældende medlemsstaters ansvarlige myndigheder.«

De nationale bestemmelser

- 6 Artikel 2 i bekendtgørelse af 23. juli 1992 om regional beskatning af brugere af ejendomme og indehavere af rettigheder vedrørende bestemte faste ejendomme i Hovedstadsregionen Bruxelles (*Moniteur belge* af 1.8.1992, s. 17334, herefter »bekendtgørelsen«) bestemmer:

»Fra regnskabsåret 1993 fastsættes en årlig afgift, som påhviler brugere af ejendomme i Hovedstadsregionen Bruxelles og indehavere af rettigheder vedrørende ejendomme, som ikke anvendes til boligformål. Afgiften fastsættes på grundlag af situationen den 1. januar i påligningsåret.«

7 Bekendtgørelsens artikel 3, stk. 1, bestemmer:

»[Den regionale afgift[...] påhviler:

- a) enhver familieforsørger, som helt eller delvis benytter en ejendom, der er beliggende i Hovedstadsregionen Bruxelles, som primær eller sekundær bopæl

[...]

- b) enhver, som helt eller delvis benytter en ejendom, der er beliggende i Hovedstadsregionen Bruxelles, og dér for egen regning med eller uden økonomisk sigte udøver en aktivitet, herunder også et liberalt erhverv, samt enhver juridisk person eller en sammenslutning uden egen retsevne, der har sit hovedsæde, hjemsted, driftssted eller forretningskontor dér

[...]

- c) ene-ejeren eller, hvis en sådan ikke findes, langtidslejereren eller brugshaveren af en ejendom eller en del heraf, der ligger i Hovedstadsregionen Bruxelles, og ikke benyttes som omhandlet i litra a.«

- 8 I henhold til bekendtgørelsens artikel 8, stk. 1, første afsnit, er den regionale afgift, som påhviler de betalingspligtige, i bekendtgørelsens artikel 3, stk. 1, litra c), fastsat for ejendomme til 6,36 EUR pr. kvadratmeter gulvoverflade ud over de første 300 kvadratmeter, eller de første 2 500 kvadratmeter, hvis der er tale om overflader, der anvendes til industrielle eller håndværksmæssige aktiviteter, uden at den dog kan overstige et beløb, der svarer til 14% af den indekserede lejeværdi af overflader for hele eller dele af ejendomme, der er underlagt denne afgift.

Den administrative procedure

- 9 Fællesskabet og SA Vita (herefter »Vita«), hvis rettigheder og forpligtelser senere er overtaget af SA Zurich, indgik den 3. februar 1988 en lejekontrakt om leje af en ejendom i Ixelles (kommune, der er en del af Hovedstadsregionen Bruxelles, Belgien). I denne kontrakt bestemmes det, at alle skatter og afgifter — uanset deres natur — der er pålagt den udlejede ejendom og skal betales til enhver offentlig myndighed, samt alle øvrige omkostninger af denne art, fra kontraktens ikrafttræden skal betales af lejer, medmindre sidstnævnte som følge af sin særlige status, der bl.a. er reguleret i protokollens artikel 3, opnår en fritagelse for udlejers krav hos den kompetente offentlige myndighed.
- 10 På grundlag af bekendtgørelsen opkrævede Hovedstadsregionen Bruxelles flere beløb hos Vita, der svarede til den omtvistede regionale afgift for perioden fra 1992

til 1997. Fællesskabet repræsenteret ved Kommissionen afviste Vitas opfordringer til at betale disse beløb. Vita indbragte retstvisten for Juge de paix i Ixelles' første kanton, som ved afgørelse af 26. maj 1998 dømte Fællesskabet til at betale et beløb på 20 000 277 belgiske francs (BEF) og på 290 211 BEF til Vita. Fællesskabernes anke til Tribunal de première instance de Bruxelles blev forkastet, hvorefter Fællesskabet indbragte ankeafgørelsen, men også denne appel blev forkastet ved en afgørelse truffet af den belgiske Cour de cassation den 1. marts 2002.

- 11 Den belgiske Cour de cassation anså det i denne sag ikke for at være nødvendigt at forelægge Domstolen det præjudicielle spørgsmål, som Fællesskabet havde foreslået med henblik på at afklare, om hvorvidt artikel 28 i traktaten om oprettelse af et fælles Råd og en fælles Kommission for De Europæiske Fællesskaber samt protokollens artikel 3, muligvis sammenholdt med artikel 23 i Wienerkonventionen af 18. april 1961 om diplomatiske forbindelser (herefter »Wienerkonventionen«), skal fortolkes således, at de er til hinder for en lov eller en anden form for national ordning, hvorefter der skal betales en direkte skat eller afgift, der fremtræder som pålagt personer, som indgår en kontrakt med en folkeretlig juridisk person (herunder Det Europæiske Fællesskab), men som i virkeligheden nødvendigvis har til formål eller til følge, at skattebyrden reelt bæres af eller overvæltet på folkeretlige juridiske personer (herunder Det Europæiske Fællesskab).

- 12 Ved åbningsskrivelse af 2. april 2003 indledte Kommissionen proceduren fastsat i artikel 226 EF og opfordrede Kongeriget Belgien til at fremsætte sine bemærkninger vedrørende tilsidesættelsen af dets forpligtelser i henhold til protokollens artikel 3.

- 13 I svaret af 3. juni 2003 anførte de belgiske myndigheder, at den regionale afgift hverken direkte eller indirekte vedrører internationale institutioner, men derimod

alle ejere af ejendomme, som ikke anvendes til boligformål, og som overstiger et bestemt areal, og at Hovedstadsregionen Bruxelles følgelig ikke har krænket princippet om god tro ved opfyldelse af traktaterne.

- 14 Ved en begrundet udtalelse af 16. december 2003 opfordrede Kommissionen Kongeriget Belgien til at efterkomme den begrundede udtalelse inden for en frist på to måneder fra modtagelsen. Ved skrivelse af 30. juli 2004 svarede de belgiske myndigheder, at Kongeriget Belgiens holdning ikke havde ændret sig.
- 15 Kommissionen besluttede følgelig at indlede dette søgsmål.
- 16 Ved kendelse afsagt af Domstolens præsident den 6. april 2005 fik Rådet tilladelse til at intervenere i sagen til støtte for Kommissionens påstande.

Om søgsmålet

Parternes argumenter

- 17 Kommissionen og Rådet har gjort gældende, at den omhandlede lovgivning tilsidesætter Fællesskabernes skattemæssige immunitet. Denne skattemæssige

immunitet, som er omhandlet i artikel 28 i traktaten om oprettelse af et fælles Råd og en fælles Kommission for De Europæiske Fællesskaber og reguleret ved protokollens artikel 3, er til hinder for den omtvistede bekendtgørelses virkninger.

- 18 Kommissionen og Rådet har understreget, at bekendtgørelsen giver mulighed for at omgå den skattemæssige immunitet, som Fællesskaberne nyder, idet den, når Fællesskaberne er lejere, pålægger dem en afgift, som i henhold til den skattemæssige immunitet ikke må betales direkte. Den nationale lovgivers vilje fremgår både af artikel 3, stk. 1, i den bekendtgørelse, der fastslår, hvem der er afgiftspligtige, og af forarbejderne til bekendtgørelsen.
- 19 Mens de tidligere bestemmelser således kun pålagde brugerne afgiften, har bekendtgørelsen tilføjet en ny afgift, der påhviler ejeren, såfremt ejendommen udnyttes til erhvervmæssige formål og overstiger et bestemt areal. Men der er i realiteten fortsat tale om en afgift for brug af ejendommen, idet det er sikret, at det faktisk er brugeren, der belastes, ved at den skattepligtige ejer overvælter denne afgift på brugeren.
- 20 Ifølge Kommissionen er det betegnende, at de afgiftsfritagelser, som kan finde anvendelse for ejeren af en sådan ejendom, er afhængig af brugerens egenskaber. Således er ejeren fritaget, når brugeren er fritaget. Da fritagelserne alene fastsættes ud fra brugerens egenskaber, slutter Rådet, at bekendtgørelsens formål i realiteten er at pålægge brugerne af ejendomme afgifter.

- 21 I denne henseende henviser Kommissionen til redegørelsen fra ministeren for finanser, budget og offentlig tjeneste i Hovedstadsregionen Bruxelles, som har forklaret, at den offentlige sektor, herunder også den internationale, ligeledes betaler den nye regionale afgift, hvilket ikke tidligere var muligt. Det tilstræbte formål med denne afgift var således at øge skatte- og afgiftsindtægterne, ved at lægge en afgift på ejendomme, som ikke inden da gav indtægter, da disse ejendomme blev benyttet af personer eller institutioner, der var fritaget for skatte- og afgiftspligt.
- 22 Rådet anfører derudover, at Fællesskaberne i modsætning til lejere fra det private erhvervsliv ikke er i stand til at trække lejen og eventuelle øvrige omkostninger fra i skat, hvilket betyder, at afgiften belaster Fællesskaberne forholdsvis meget. Parallelt er udlejning af ejendomme til Fællesskaberne en særlig mærkbar skatte- og afgiftsfordel for Kongeriget Belgien, idet det opkræver skat af lejen hos udlejeren uden at skulle give lejeren skattemæssige fradrag.
- 23 For så vidt angår Wienerkonventionens artikel 23 har Rådet anført, at bestemmelsen kun er et svagt udtryk for princippet om skattemæssig immunitet, og at ordlyden af protokollens artikel 3 adskiller sig herfra. Endvidere må det antages, at princippet om Fællesskabernes skattemæssige immunitet, når der er tale om en international organisation af institutionel karakter, berettiger til eller endda kræver en bred anvendelse. Rådet har understreget, at Fællesskabernes privilegier og immuniteter har en funktionel karakter, og at det skal undgås, at deres funktion og uafhængighed hindres. Ifølge Rådet må alle foranstaltninger, der påvirker de midler, som er til rådighed på budgettet til udførelsen af dets opgave, betragtes som foranstaltninger, der hindrer Fællesskabernes funktion.
- 24 For så vidt angår den regionale afgift kunne man ifølge Kommissionen og Rådet opnå samme resultat ved at det enten er brugeren eller ejeren, der er afgiftspligtig.

Den regionale lovgiver skal, når den har valgt, hvem der beskattes, gøre dette i overensstemmelse med sin forpligtelse til at samarbejde loyalt med Fællesskaberne, hvis midler ikke må benyttes til at forøge værtsmedlemsstatens indtægter. Det skal således undgås, at en medlemsstat, hvori Fællesskaberne har sæde, drager uberettiget fordel i forhold til andre medlemsstater. Under alle omstændigheder burde de ejendomme, der anvendes til brug af Fællesskaberne, have været optaget i bekendtgørelsens opregning af fritagelse for ejere.

25 Den belgiske regering har anført, at Fællesskaberne er undtaget fra den regionale bekendtgørelses anvendelsesområde, idet de i henhold til protokollen er fritaget for denne afgift både i deres egenskab af bruger, ejer eller lejer. Det kan følgelig ikke siges, at Fællesskaberne er afgiftspligtige.

26 Den belgiske regering er af den opfattelse, at denne afgift ikke krænker det folkeretlige princip om god tro ved gennemførelse af konventioner, da den ikke tilsidesætter reglen om Fællesskabernes skattemæssige immunitet. Den omhandlede eventuelle betalingspligt er nemlig ikke af skattemæssig karakter, men er derimod snarere en kontraktlig forpligtelse over for den skattepligtige ejer. Den belgiske regering har endvidere anført, at Cour de cassation har statueret, at denne overvæltning beror på en privatretlig aftale, og at det ville være helt uforholdsmæssigt, hvis en international organisation kunne forlange at blive fritaget for en del af lejen, som beror på en generel afgiftsforhøjelse.

27 Den belgiske regering anfører, at skattefritagelsen i henhold til Wienerkonventionens artikel 23, stk. 2, ikke finder anvendelse, hvis den akkrediterende

medlemsstat er lejer, og hvis skatten påhviler udlejeren. Den ved protokollen foreskrevne immunitet, der er inspireret af denne konvention, og som skal fortolkes i lyset af almindelig folkeret, kan ikke gøres gældende for at forhindre byrdeoverførslen, der sker i medfør af et kontraktvilkår.

- 28 Den belgiske regering tilføjer, at hensigten med de internationale organisationers skattefritagelse ikke er at lette deres lejeudgifter, men ganske enkelt viser, at de ikke er skattepligtige, fordi de er internationale offentligretlige organer. Den belgiske regering understreger, at den pågældende region ikke opnår nogen skattemæssig fordel af de internationale organisationers tilstedeværelse, idet den regionale afgift skal betales af ejeren og af ejeren alene, uanset om ejendomme lejes af en af Fællesskabernes institutioner, af en privatperson eller slet ikke er udlejet. Det er imidlertid den skattemæssige immunitet, der skader ligebehandlingen af ejerne, idet de ejere, der lejer deres ejendom til Fællesskaberne, vil blive favoriseret i forhold til de øvrige ejere.
- 29 Hvad angår den retspraksis, som Kommissionen har henvist til, har den belgiske regering anført, at Domstolen aldrig har udtalt sig om den påståede skattemæssige immunitet for Fællesskaberne for så vidt angår en afgift, der påhviler ejeren af en ejendom, som Fællesskaberne har lejet, og som i lejen overvælttes på Fællesskaberne. Generelt bekræfter retspraksis dog, at de privilegier og immuniteter, der indrømmes Fællesskaberne, har en rent funktionel rolle, som skal sikre, at Fællesskaberne fungerer og er uafhængige. Kommissionen har heller ikke påvist, i hvilket omfang den regionale afgift kan være til hinder for, at Fællesskaberne kan fungere og være uafhængige, og betalingen af et supplement til lejen af de europæiske institutioner kan under ingen omstændigheder betragtes som en foranstaltning, der påvirker de budgetmidler, som de har til rådighed ved udførelsen af deres opgaver.

- 30 For så vidt angår retspraksis vedrørende protokollens artikel 13 har den belgiske regering anført, at Kommissionen har gjort gældende, at denne kan overføres til samme protokols artikel 3, men Kommissionen har ikke tydeliggjort, hvilken sammenhæng der er mellem disse to bestemmelser eller forklaret forskellene for så vidt angår bestemmelsernes formål og deres materielle og personelle anvendelsesområde. Domstolen sondrer derimod udtrykkelig mellem retspraksis vedrørende henholdsvis protokollens artikel 13 og artikel 3.
- 31 Endvidere har den belgiske regering anført, at når Kommissionen søger at slippe for den omtvistede afgift, tager den ikke hensyn til princippet i artikel 10 EF om loyalt samarbejde, der ikke blot forpligter medlemsstaterne til at træffe alle foranstaltninger, som er egnede til at sikre opfyldelsen af fællesskabsretten, men også pålægger Fællesskabets organer tilsvarende forpligtelser til loyalt samarbejde med medlemsstaterne.

Domstolens bemærkninger

- 32 Indledningsvis skal rammerne for den foreliggende sag præciseres.
- 33 For så vidt angår artikel 23 i Wienerkonventionen, som parterne henviser til, skal det bemærkes, at denne konvention er en folkeretlig aftale indgået mellem medlemsstater og tredjelande inden for rammerne af medlemsstaternes kompetence for så vidt angår deres diplomatiske forbindelser. Den angår principielt de bilaterale forbindelser mellem staterne og ikke, som i det foreliggende tilfælde, forbindelserne mellem Fællesskabet, der i øvrigt ikke er kontraherende part i denne konvention, og

den stat, hvor en af organisationens institutioner har sæde, i den foreliggende sag Kongeriget Belgien.

- 34 Under alle omstændigheder har Wienerkonventionen, som generaladvokaten har understreget i punkt 35-37 i forslaget til afgørelse, ikke afgørende betydning i denne sag, selv om Fællesskabet skal udøve sine beføjelser under overholdelse af folkeretten (dom af 24.11.1992, sag C-286/90, Poulsen og Diva Navigation, Sml. I, s. 6019, præmis 9).
- 35 Omfanget af Fællesskabernes skattemæssige immunitet, der indgår i fællesskabsretten, er primært fastsat i protokollens artikel 3, der er specielt udformet ud fra Fællesskabernes indretning.
- 36 Det skal bemærkes, at protokollens artikel 3 fastlægger to immunitetsordninger afhængigt af, om der er tale om direkte eller indirekte skatter. Protokollens artikel 3, stk. 1, omhandler Fællesskabernes immunitet for så vidt angår direkte skatter, mens bestemmelsens stk. 2 vedrører indirekte skatter og afgifter.
- 37 For så vidt angår direkte skatter er immuniteten ubetinget og generel, idet Fællesskaberne, deres aktiver, indtægter og øvrige ejendom er fritaget for alle nationale, direkte skatter. For så vidt angår ordningen for indirekte skatter og afgifter er immuniteten ikke ubegrænset, tværtimod er den afgrænset og underlagt visse betingelser (jf. i denne retning dom af 26.10.2006, sag C-199/05, Det Europæiske Fællesskab, Sml. I, s. 10485, præmis 31).

- 38 Forskellen mellem de to ordninger er væsentlig for en vurdering af immuniteten, og det er derfor nødvendigt at vide, hvilken af disse to ordninger en tvist om en påstået skattefritagelse er omfattet af.
- 39 Desuden påhviler det Kommissionen allerede i den indledende fase af et traktatbrudssøgsmål præcist at anføre den bestemmelse, der fastlægger den pligt, som det påstås, at medlemsstaten har tilsidesat. Denne pligt for Kommissionen følger bl.a. af to krav, nemlig beskyttelsen af retten til forsvar for den medlemsstat, der er involveret i et sådant søgsmål, såvel som nødvendigheden af en klar afgrænsning af sagens genstand.
- 40 Den administrative procedure har således til formål især at give den berørte medlemsstat lejlighed til virkningsfuldt at tage til genmæle over for Kommissionens klagepunkter (dom af 15.1.2002, sag C-439/99, Kommissionen mod Italien, Sml. I, s. 305, præmis 10, og af 24.6.2004, sag C-350/02, Kommissionen mod Nederlandene, Sml. I, s. 6213, præmis 18) og at sikre, at en eventuel efterfølgende retssag har en klart afgrænset tvist som genstand (dom af 20.6.2002, sag C-287/00, Kommissionen mod Tyskland, Sml. I, s. 5811, præmis 17, og dommen i sagen Kommissionen mod Nederlandene, præmis 19).
- 41 For så vidt angår den foreliggende sags genstand skal det bemærkes, at Kommissionen ved at henvise til protokollens artikel 3 i sin begrundede udtalelse og i stævningen ikke har specificeret, på hvilken af bestemmelsens tre stykker søgsmålet er støttet. Selv om Kommissionen ikke udtrykkeligt præciserer den bestemmelse, der fastlægger den pligt, som Kongeriget Belgien skulle have tilsidesat, indeholder den begrundede udtalelse og stævningen elementer, der gør det muligt klart at udlede grundlaget for Kommissionens konklusioner.

- 42 For det første skal det bemærkes, at protokollens artikel 3, stk. 3, åbenbart ikke kan danne grundlag for nogen skattemæssig immunitet. For det andet må det konstateres, at Kommissionen hverken i sin begrundede udtalelse eller i sin stævning har fremlagt specifikke argumenter for at godtgøre, på hvilken måde Kongeriget Belgien har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til protokollens artikel 3, stk. 2. Til gengæld foreslog Kommissionen under sagen for Cour de cassation, som det fremgår af denne doms præmis 11, at forelægge Domstolen et spørgsmål om, hvorvidt Fællesskabernes skattemæssige immunitet er til hinder for en direkte skat som den regionale afgift.
- 43 Den omstændighed, at Kommissionen i den begrundede udtalelse og i stævningen gentager og citerer det skrift, som den indgav til Cour de cassation, og hvori Kommissionen klart betegner den regionale afgift som »direkte skat«, viser, at Kommissionens klagepunkt er fremsat inden for rammerne af immunitetsordningen for direkte skatter.
- 44 Det fremgår videre, at selv om protokollen ikke indeholder en definition på direkte skat, og der herved ikke findes bestemmelser med henblik på at gennemføre protokollen, kan der findes visse fortolkningslementer til Rådets direktiv 77/799/EØF af 19. december 1977 om gensidig bistand mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder inden for området direkte skatter (EFT L 336, s. 15). Dette direktiv, hvis anvendelsesområde før ændringen ved Rådets direktiv 79/1070/EØF af 6. december 1979 (EFT L 331, s. 8) alene vedrørte direkte skatter, definerer i artikel 1, stk. 2, indkomst- og formueskat som omfattende skat af hele formuen og dele af formuen uanset opkrævningsmetoden. Vedrørende afgiften, som ifølge

Kommissionen og Rådet er pålagt Fællesskaberne, er det ubestridt, at den er baseret på bekendtgørelsens artikel 3, stk. 1, litra c), og at den vedrører indehavere af rettigheder over fast ejendom. Da denne afgift direkte rammer personer på grund af deres ejendomme eller de af deres rettigheder over fast ejendom, der har en ejendomsværdi, kan den anses for at blive opkrævet af en del af formuen i henhold til direktiv 77/799.

45 Henset til bekendtgørelsens artikel 3, stk. 1, litra c), skal det endvidere bemærkes, at den regionale afgifts egenskaber skal fastlægges under hensyntagen til alle de personer, som er omfattet af den, nemlig de fysiske og juridiske personer, som pålægges denne afgift, og ikke afhængigt af de finansielle konsekvenser, som eventuelt og indirekte følger af denne afgift i forhold til Fællesskaberne.

46 Den omhandlede regionale afgift har derfor karakter af en direkte skat, og Kommissionens søgsmål skal undersøges i forhold til protokollens artikel 3, stk. 1.

47 Det er ubestridt, at Fællesskaberne i henhold til protokollens artikel 3, stk. 1, er fritaget for den afgift, som bekendtgørelsen indfører, både som bruger og som ejer eller udlejer af en ejendom. Efter bekendtgørelsens anvendelsesområde skal Fællesskaberne efter skattelovgivningen altså ikke behandles som en person, der er underlagt bekendtgørelsen.

48 Kommissionen og Rådet har imidlertid gjort gældende, at den omhandlede lovgivning, der uden udtrykkeligt at pålægge Fællesskaberne denne afgift har til virkning og formål, at afgiften, indirekte, men ikke desto mindre nødvendigvis,

pålægges Fællesskaberne, er i strid med princippet om skattemæssig immunitet. Ved at tilsidesætte denne immunitet pålægger bekendtgørelsens ophavsmand Fællesskaberne et bidrag af skattemæssig art ved kontraktmæssige aftaler, der generelt og systematisk overvælter skatter, som er pålagt ejerne af ejendomme, når disse ejendomme er udlejet til Fællesskaberne, på Fællesskaberne, eller afgiften inkluderes i lejen.

49 Denne argumentation kan ikke tages til følge.

50 Selv om det er fastlagt, at protokollens artikel 3, stk. 1, fritager Fællesskaberne for direkte skatter, foreskriver bestemmelsen derimod ikke en sådan fritagelse for Fællesskabernes medkontrahenter. Endvidere foreskriver bestemmelsen intet om de økonomiske følger af de direkte skatter, som de nævnte medkontrahenter er underlagt. Derfor kan en overvæltning af den regionale afgift ikke anfægtes af Kommissionen og Rådet på baggrund af protokollens artikel 3, stk. 1.

51 For det første er denne overvæltning, hvis den sker ved en klausul i lejekontrakten, nødvendigvis i overensstemmelse med de kontraherende parters vilje, idet optagelsen af en sådan klausul udspringer af parternes aftalefrihed. For det andet er overvæltningen af den regionale afgift, når den sker ved en lejeforhøjelse, ligeledes

sket på baggrund af parternes aftalefrihed, idet kontrakten, herunder fastsættelsen af lejebeløbet, kræver parternes samtykke. I dette tilfælde sker det ikke altid automatisk, at den regionale afgift, som pålægges ejerne, fuldstændigt overvælttes.

- 52 Det er korrekt, at der kan opstå en situation på markedet for udlejning af fast ejendom, der kan tilskynde, eller endog tvinge, Fællesskabet til at acceptere en sådan kontraktklausul eller at betale en leje, der neutraliserer eller formindsker den direkte skat for medkontrahenten.
- 53 Imidlertid kan en markedssituation ikke fremkalde en skattemæssig immunitet, idet denne skal være en følge af en folkeretlig, fællesskabsretlig eller national retlig retsakt.
- 54 Desuden ville Kommissionens og Rådets argumentation føre til, at der ikke længere var nogen afgrænsning mellem de situationer, der omfattes af den skattemæssige immunitet, og de situationer, der ikke gør det, hvorved der lukkes op for anmodninger om skattemæssig immunitet for alle mulige typer af direkte skatter, herunder indkomstskat og selskabsskat.
- 55 Denne fortolkning af protokollens artikel 3, stk. 1, hvorefter bestemmelsen kan danne grundlag for en fritagelse fra den regionale afgift, svækkes ikke, i modsætning til hvad Kommissionen og Rådet gør gældende, hverken af formålet med Fællesskabernes skattemæssige immunitet eller af omstændighederne i forbindelse med indførelsen af denne afgift.

- 56 Angående formålet med denne immunitet skal det bemærkes, at dette følger af nødvendigheden af at sikre, at Fællesskaberne er uafhængige i forhold til medlemsstaterne, og at de kan fungere bedst muligt (dom af 28.3.1996, sag C-191/94, AGF Belgium, Sml. I, s. 1859, præmis 19). Selv om medkontrahenternes fritagelse for den regionale afgift kunne medføre en økonomisk fordel for Fællesskaberne, må det dog fastslås, at Kommissionen ikke har fremlagt noget element, der godtgør, at overvæltning af denne afgift på Kommissionen kan skade Fællesskabernes uafhængighed eller hindre, at de fungerer tilfredsstillende (dommen i sagen Det Europæiske Fællesskab, præmis 43). Derudover kan en fortolkning i lyset af en bestemmelses formål ikke resultere i, at bestemmelsens ellers klare og præcise ordlyd berøves enhver effektiv virkning (jf. i denne retning dommen i sagen Det Europæiske Fællesskab, præmis 42, og for så vidt angår Den Europæiske Centralbanks privilegier og immuniteter dom af 8.12.2005, sag C-220/03, ECB mod Tyskland, Sml. I, s. 10595, præmis 31).
- 57 For så vidt angår omstændighederne for indførelsen af den regionale afgift bemærkes det, at den regionale lovgivers tilstræbte formål uden tvivl var at forøge skatte- og afgiftsindtægterne. I denne forbindelse skal det bemærkes, at det følger af fast retspraksis, at selv om direkte beskatning henhører under medlemsstaternes kompetence, skal disse dog udøve denne under overholdelse af fællesskabsretten (dom af 26.10.2006, sag C-345/05, Kommissionen mod Portugal, Sml. I, s. 10633, præmis 10, og af 14.11.2006, sag C-513/04, Kerckhaert og Morres, Sml. I, s. 10967, præmis 15). I det omfang, hvor der ikke sker en tilsidesættelse af fællesskabsretten, kan medlemsstaterne i princippet indføre nye afgifter, fastsætte andre skattepligtige personer og andre fritagelser end i den tidligere tilsvarende lovgivning eller forhøje skatteprocenten.
- 58 Denne konklusion svækkes ikke af den omstændighed, at den kompetente minister i Hovedstadsregionen Bruxelles under debatten omkring vedtagelsen af den omhandlede bekendtgørelse udtalte, at de ændringer, som bekendtgørelsen ville medføre for den ældre lovgivning, sandsynligvis ville føre til en situation, hvor visse ejere af fast ejendom ville overvælte denne afgift på lejen, også hvor Fællesskaberne er lejere. Det kan derfor ikke bebrejdes en medlemsstat, at den forøger sine

skatteindtægter ved at lade personer, der vil kunne fungere som Fællesskabets medkontrahenter, være omfattet af en afgifts anvendelsesområde alene på baggrund af, at disse i visse markedssituationer vil kunne overvælte denne afgift helt eller delvist på prisen for de aktiver eller tjenester, som Fællesskaberne modtager.

- 59 Det skal tilføjes, at den regionale afgift ifølge bekendtgørelsens artikel 3, stk. 1, litra c), finder anvendelse på ejere af fast ejendom, der overstiger et bestemt areal, og at denne type direkte beskatning fra en regional lovgiver er udbredt i medlemsstaterne.
- 60 Endelig må man afvise Kommissionens og Rådets argumenter støttet på Domstolens retspraksis vedrørende protokollens artikel 13, som beskytter den skattemæssige immunitet mod medlemsstaternes forsøg på at angribe dette princip direkte eller indirekte (dom af 24.2.1988, sag 260/86, Kommissionen mod Belgien, Sml. s. 955, og af 14.10.1999, sag C-229/98, Vander Zwalmen og Massart, Sml. I, s. 7113), og støttet på den omstændighed, at Fællesskaberne ville være pålagt en finansiel byrde, som var højere end den for private lejere, som får fradrag fra leje og udgifter.
- 61 Som den belgiske regering således anfører, vedrører denne praksis fortolkningen af de bestemmelser i protokollen, hvorefter Fællesskabernes tjenestemænd og øvrige ansatte er fritaget for national beskatning af deres løn, vederlag og honorarer. Fritagelsen vedrører udtrykkeligt Fællesskabernes ansatte og omfatter kun national beskatning, som ville ramme de indtægter, som hidrører fra udøvelsen af deres

hverv, og som beskattes til fordel for Fællesskaberne. Derimod er der i den foreliggende sag ikke en fællesskabsretlig beskatning, og derudover er det kun de bestemmelser i protokollen, hvorefter Fællesskaberne selv er fritaget for alle direkte skatter (jf. i denne retning AGF Belgium-dommen, præmis 14), der er relevante.

- 62 For så vidt angår retten til i beskatningsgrundlaget at fradrage leje og omkostninger ved leje af ejendomme, når der er tale om personer, der pålægges selskabsskat, skal det bemærkes, at dette argument er uden virkning for så vidt angår tvisten i den foreliggende sag, idet Fællesskabernes institutioner ikke forfølger lukrative formål og er af en helt anden art end de selskaber, der er underlagt selskabsskat.
- 63 Henset til disse betragtninger skal det konstateres, at den regionale afgift hverken er i strid med ordlyden af eller formålet med protokollens artikel 3, stk. 1.
- 64 Kongeriget Belgien skal følgelig frifindes.

Sagens omkostninger

- 65 I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der er nedlagt påstand herom. Da Kongeriget

Belgien har nedlagt påstand om, at Kommissionen tilpligtes at betale sagens omkostninger, og da Kommissionen har tabt sagen, bør det pålægges Kommissionen at betale sagens omkostninger. Ifølge procesreglementets artikel 69, stk. 4, første afsnit, bærer intervenienten sine egne omkostninger. Rådet, som er indtrådt i sagen, bærer således sine egne omkostninger.

På grundlag af disse præmisser udtaler og bestemmer Domstolen (Første Afdeling):

- 1) Kongeriget Belgien frifindes.**

- 2) Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber betaler sagens omkostninger.**

- 3) Rådet for Den Europæiske Union bærer sine egne omkostninger.**

Underskrifter

