

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA
de 16 de diciembre de 1960 *

En el asunto 6/60,

Jean-E. Humblet, funcionario de la CECA, asistido por M^e Paul Orianne, Abogado de la cour d'appel de Bruxelles, que designa como domicilio en Luxemburgo 7, rue du Fort-Reinsheim,

parte demandante,

contra

État belge, representado por el Ministre des finances, por quien actúa como Agente el Sr. Georges Laloux, conseiller adjoint de la administration centrale des contributions directes del ministère des finances, asistido por M^e Jules Fally, Abogado de la Cour de cassation de Belgique, que designa como domicilio en Luxemburgo el de la Embajada de Bélgica, 9, boulevard du Prince-Henri,

parte demandada,

que tiene por objeto un recurso relativo a la interpretación de lo dispuesto en la letra b) del artículo 11 del Protocolo sobre los Privilegios y las Inmunidades de la CECA,

* Lengua de procedimiento: francés.

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA,

integrado por los Sres.: A. M. Donner, Presidente; Ch. L. Hammes y N. Catalano, Presidentes de Sala; O. Riese (Ponente) y R. Rossi, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Lagrange;
Secretario: Sr. A. Van Houtte;

dicta la siguiente

Sentencia

(No se transcriben los antecedentes de hecho.)

Fundamentos de Derecho

I. Sobre la base y el alcance de la competencia del Tribunal de Justicia

1. Considerando que, en virtud del artículo 16 del Protocolo sobre los Privilegios y las Inmunidades de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero, en relación con el artículo 43 del Tratado CECA, el Tribunal de Justicia es competente para pronunciarse sobre cualquier controversia relativa a la interpretación o la aplicación de dicho Protocolo;

que, en el presente caso, la parte demandada alegó, no obstante, la incompetencia del Tribunal de Justicia, sosteniendo que el litigio no se refiere a la interpretación del Protocolo, sino a la correcta aplicación de la legislación belga a los rendimientos de la esposa del demandante, la cual no es funcionaria de la Comunidad.

Considerando que el Tribunal de Justicia no puede acoger esta tesis;

que, en realidad, el litigio se refiere a la cuestión de si lo dispuesto en la letra b) del artículo 11 del Protocolo permite a los Estados miembros tener en cuenta las retribuciones de un funcionario de la Comunidad para fijar el tipo impositivo aplicable a los rendimientos percibidos por su mujer; que, por lo demás, el propio demandado en su escrito de contestación precisó en este sentido el objeto del litigio;

que se trata, en consecuencia, de resolver una controversia relativa a la interpretación o la aplicación del Protocolo y, en particular, de lo dispuesto en la letra b) de su artículo 11;

que, en consecuencia, debe desestimarse la excepción de incompetencia.

2. Considerando, por otra parte, que el Tribunal de Justicia no tiene competencia para anular actos legislativos o administrativos de uno de los Estados miembros;

que, en efecto, el Tratado CECA se inspira en el principio de una separación estricta de competencias entre las de las Instituciones comunitarias y las de los órganos de los Estados miembros;

que el Derecho comunitario no otorga a las Instituciones de la Comunidad el derecho de anular actos legislativos o administrativos de los Estados miembros;

que, de este modo, la Alta Autoridad, si estima que un Estado ha incumplido una de las obligaciones que le incumben en virtud del Tratado al adoptar o mantener disposiciones contrarias a éste, no puede anular ni derogar por sí misma dichas disposiciones, sino solamente hacer constar, de acuerdo con el artículo 88 del Tratado, la existencia de un incumplimiento, e iniciar a continuación el procedimiento en él previsto para obligar al Estado de que se trate a revocar por sí mismo las medidas que había adoptado;

que lo mismo sucede con el Tribunal de Justicia, el cual, en cuanto garante del respeto del Derecho comunitario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 31 del Tratado, es competente, en virtud del artículo 16 del

Protocolo, para pronunciarse sobre cualquier controversia relativa a su interpretación o su aplicación, pero no puede, sin embargo, en virtud de su propia autoridad, anular o derogar leyes nacionales de un Estado miembro ni actos administrativos de sus autoridades;

que dicha conclusión sobre los límites de la competencia del Tribunal de Justicia puede sustentarse asimismo en un argumento basado en los Tratados de Roma, en particular en los artículos 171 del Tratado CEE y 143 del Tratado CEEA, que sólo atribuyen un efecto declarativo a las decisiones del Tribunal de Justicia en caso de incumplimiento de los Tratados, si bien obligan a los Estados miembros a adoptar las medidas necesarias para la ejecución de la sentencia;

que el Tribunal de Justicia no considera fundada la tesis del demandante según la cual la protección de los privilegios y las inmunidades establecidos en el Protocolo sería ineficaz y la sentencia del Tribunal de Justicia quedaría reducida a un simple dictamen si éste no pudiera anular los actos ilegales, que emanan de la Administración nacional y condenar al Estado a la indemnización de los daños y perjuicios que de tales actos se deriven;

que la parte demandante basa su razonamiento en el tenor del artículo 16 del Protocolo sobre los Privilegios y las Inmunidades, en relación con el artículo 43 del Tratado CECA, alegando que el artículo 16, antes citado, no sólo se refiere a la interpretación, sino también a la «aplicación» de dicho Protocolo;

que, no obstante, sería erróneo admitir que dicha disposición faculta al Tribunal de Justicia para injerirse directamente en la legislación o la Administración de los Estados miembros;

que, en efecto, si el Tribunal de Justicia declara en una sentencia que un acto legislativo o administrativo que emana de las autoridades de un Estado miembro es contrario al Derecho comunitario, dicho Estado está obligado, en virtud del artículo 86 del Tratado CECA, tanto a revocar el acto de que se trate como a reparar los efectos ilícitos que éste haya producido; que esta obligación se deriva del Tratado y del Protocolo, que, tras su ratificación,

tienen fuerza de Ley en los Estados miembros y prevalecen sobre el Derecho interno;

que, en consecuencia, en el caso de que el Tribunal de Justicia deba declarar, en el presente caso, la ilegalidad de la liquidación tributaria controvertida, de ello se derivaría que el Gobierno belga estaría obligado a adoptar las medidas necesarias para anular y devolver al demandante las sumas que eventualmente haya percibido de manera indebida;

que, por todas estas razones, las pretensiones de la parte demandante, en la medida en que tienen por objeto que se anule la liquidación tributaria controvertida y que se condene a la parte demandada a devolver las sumas pagadas, son inadmisibles, ya que el Tribunal de Justicia no es competente para pronunciarse al respecto; que lo mismo sucede por lo que atañe a la pretensión que tiene por objeto que se declare nula de pleno Derecho la referida liquidación tributaria.

Considerando que esta conclusión se aplica, asimismo, a la pretensión que tiene por objeto que se condene a la parte demandada al pago de intereses compensatorios por los impuestos indebidamente percibidos; que corresponde a la legislación interna determinar si la percepción indebida de impuestos da derecho a intereses compensatorios;

Considerando que estas mismas reglas se oponen a que se acoja la pretensión de devolución de la multa impuesta al demandante por haber efectuado una declaración incompleta de sus rentas.

II. Sobre la admisibilidad del recurso

Considerando que, por lo que respecta a la admisibilidad, procede examinar en primer lugar: a) si un particular puede interponer ante el Tribunal de Justicia, en su propio nombre, un recurso basado en el artículo 16 del Protocolo, y ello b) antes de haber agotado los recursos y el procedimiento establecidos por el Derecho comunitario o las legislaciones nacionales;

que, si bien este problema no ha sido suscitado por las partes durante la fase escrita del procedimiento, el Tribunal de Justicia debe, no obstante, examinarlo de oficio, en la medida en que afecta a la admisibilidad del recurso.

1. Considerando que del examen de las disposiciones pertinentes a estos efectos procede formular los siguientes razonamientos:

a) Considerando que, al reconocer un derecho de recurso basado en el artículo 16 del Protocolo, resulta manifiesto que los autores de éste pretendieron garantizar el respeto de los privilegios e inmunidades en él establecidos, y ello en interés no sólo de la Comunidad y de sus Instituciones, sino también de las personas a las que se otorgaron dichos privilegios e inmunidades y, por otra parte, en interés de los Estados miembros y de su Administración, que deben ser protegidos contra una interpretación demasiado amplia de los referidos privilegios e inmunidades;

que, en consecuencia, es perfectamente admisible que un funcionario de la Comunidad se presente ante el Tribunal de Justicia como demandante contra el Gobierno de su país de origen, al igual que algunas empresas, que han intervenido en apoyo de la Alta Autoridad, ya se han opuesto ante el Tribunal de Justicia a las alegaciones formuladas por el Gobierno de su país;

que, si bien es cierto que los privilegios e inmunidades se otorgaron «exclusivamente en interés de la Comunidad», no debe perderse de vista que se concedieron de modo expreso «a favor de los funcionarios de las Instituciones de la Comunidad»;

que el hecho de que los privilegios, inmunidades y facilidades se establecieran en aras del interés público comunitario justifica, sin duda la facultad otorgada a la Alta Autoridad de determinar las categorías de funcionarios a las que se aplican (artículo 12) o de suspender, en su caso, la inmunidad (apartado 2 del artículo 13), pero no significa que dichos privilegios se otorgaran a la Comunidad y no de forma directa a sus funcionarios; por lo demás, esta interpretación se desprende claramente del tenor de las disposiciones antes citadas;

que el Protocolo crea, por consiguiente, un derecho subjetivo en favor de las personas a las que se aplica, cuyo respeto está garantizado por el derecho de recurso previsto en el artículo 16 del propio Protocolo.

b) Considerando que el artículo 16 del Protocolo, de acuerdo con el cual «cualquier controversia relativa a la interpretación o la aplicación del presente Protocolo será sometida al Tribunal de Justicia», no contiene ninguna referencia a ningún procedimiento que deba iniciarse y concluirse con carácter previo a la interposición del recuso ante el órgano jurisdiccional comunitario; que, de acuerdo con el texto de dicho artículo, cualquier persona que considere lesionados sus derechos por la interpretación o la aplicación del Protocolo puede someter el litigio al Tribunal de Justicia sin necesidad de formalidades previas;

que, por tanto, los funcionarios de la Comunidad están facultados para ejercer ante el Tribunal de Justicia una acción contra el Gobierno de su país basada en el artículo 16 del Protocolo, sin estar obligados a recurrir previamente al procedimiento establecido por otras disposiciones de Derecho comunitario o de Derecho nacional.

2. Considerando que, no obstante, procede examinar el problema también a la luz del sistema del Tratado y de las normas de Derecho generalmente aceptadas en los Estados miembros.

a) Considerando que, en primer lugar, debe resolverse el problema de si el ejercicio de la acción de un funcionario de la Comunidad que estima que se han lesionado sus derechos por una infracción del Protocolo cometida por un Estado miembro le corresponde de modo exclusivo a la Comunidad o a la Institución a la que pertenezca el interesado;

que el examen de esta cuestión es tanto más necesario por cuanto ninguna disposición del Tratado CECA permite a los particulares recurrir directamente al Tribunal de Justicia invocando una vulneración del Tratado cometida por un Estado miembro, sino que, por el contrario, corresponde en principio a la Alta Autoridad reaccionar contra semejante vulneración aplicando el procedimiento previsto al efecto en el artículo 88 del Tratado.

Considerando, no obstante, que ciertamente a los autores del Tratado no se les escapó que las «controversias» que pueden suscitarse en relación con «la interpretación o la aplicación» del Protocolo se derivarían, sobre todo, de discrepancias entre las personas a las que el Protocolo confiere privilegios e inmunidades y las autoridades que tienen interés en una interpretación restrictiva de dichos privilegios e inmunidades;

que, a este respecto, las partes del presente litigio se presentan típicamente como partes de un «controversia» a efectos del artículo 16.

Considerando, además, que, tal como ya se ha indicado anteriormente, los privilegios establecidos mediante el Protocolo confieren a sus beneficiarios derechos subjetivos, como lo atestiguan los equivalentes en alemán y neerlandés del término «privilegio» («Vorrechte, voorrechten»); que es normal suponer que un derecho material tiene su corolario en la facultad del beneficiario de invocarlo mediante el ejercicio de una acción judicial por sí mismo, y no por medio de un tercero.

Considerando que, en estas circunstancias, procede aplicar el principio según el cual, en caso de duda, una disposición que establece garantías jurisdiccionales no puede interpretarse de manera restrictiva en perjuicio del justiciable;

que, por último, no puede ignorarse el hecho de que el artículo 16 no contiene las limitaciones establecidas en el artículo 33 del Tratado.

b) Considerando que procede examinar, asimismo, si el recurso no es inadmisibles también por el hecho de que el demandante debería haber agotado previamente los recursos administrativos y jurisdiccionales que se encuentren a su disposición de conformidad con la legislación nacional a la que esté sujeto.

Considerando que, por lo que respecta a la vía administrativa, procede señalar, en efecto, que, en el estado actual del procedimiento, ha quedado agotada, una vez que el directeur des contributions directes de la Provincia

de Lieja desestimó, mediante decisión de 15 de junio de 1960, la reclamación presentada por el demandante contra la liquidación tributaria controvertida.

Considerando que, por lo que respecta a la vía judicial, de las observaciones de las partes se desprende que el demandante recurrió ante la cour d'appel de Liège; que, en consecuencia, en el estado actual del procedimiento, la vía judicial belga se ha iniciado pero no agotado.

Considerando, no obstante, que los Tratados constitutivos de las Comunidades Europeas no superpusieron en modo alguno el Tribunal de Justicia de dichas Comunidades a los órganos jurisdiccionales nacionales, en el sentido de que las decisiones adoptadas por dichos órganos puedan ser impugnadas ante el Tribunal de Justicia;

que, por el contrario, por lo que respecta a la interpretación del Protocolo, el Tribunal de Justicia tiene una competencia exclusiva; que, tal como se ha indicado anteriormente, los Tratados se inspiran en el principio de separación estricta entre las atribuciones del Tribunal de Justicia, por un lado, y las de los órganos jurisdiccionales nacionales, por otro; que de ello se desprende que está excluida cualquier superposición entre las competencias conferidas a estos diferentes órganos jurisdiccionales;

que, por consiguiente, en la medida en que existe competencia del Tribunal de Justicia, no puede exigirse el «agotamiento» previo de la vía judicial nacional, lo que equivaldría a someter una misma cuestión primero a la decisión de los órganos jurisdiccionales nacionales y después a la del Tribunal de Justicia;

que, en consecuencia, dado que el Tribunal de Justicia es competente para resolver la cuestión jurídica que se le ha planteado dentro de los límites anteriormente precisados, el hecho de que el demandante no haya agotado la vía judicial ante los órganos jurisdiccionales de su país no se opone a la admisibilidad del recurso.

Considerando que de todo lo anterior se desprende que no puede discutirse la legitimación activa del demandante; que, en consecuencia, el recurso es

admisible en la medida en que sus pretensiones están comprendidas dentro de la competencia del Tribunal de Justicia.

III. Sobre el fondo

Considerando que la Administración Tributaria belga basó la liquidación tributaria controvertida en las disposiciones del arrêté du régent (Real Decreto) de 15 de enero de 1948 por el que se refunden las leyes y decretos relativos a los impuestos sobre la renta (*Moniteur belge* de 21 de enero de 1948; en lo sucesivo, «texto refundido»);

que, en particular, la Administración Tributaria belga aplicó los artículos 46 y 43 de dicho texto; que en el artículo 46 se establece que el tipo del impuesto complementario personal, un impuesto adicional que grava el conjunto de los rendimientos obtenidos por un contribuyente, se fija en función de sucesivos tramos de renta; que dicha disposición se inspira en un sistema denominado progresivo en el sentido de que el porcentaje del impuesto aumenta a medida que los ingresos totales del contribuyente se sitúan en un tramo más elevado;

que en el artículo 43, antes citado, se dispone, por su parte, que «se acumularán los rendimientos de los cónyuges», estableciendo de este modo la unidad patrimonial de los cónyuges a efectos fiscales.

Considerando que, al aplicar dichas disposiciones en el caso de autos, la Administración belga tuvo en cuenta los emolumentos abonados al demandante por la CECA, sumándolos a los rendimientos imponibles de su esposa, y obteniendo así un importe que, debido al sistema de tramos fijado en el artículo 46, hizo recaer sobre dichos rendimientos un tipo impositivo sensiblemente superior al que hubiera correspondido si, para su cálculo, se hubiera hecho abstracción de los emolumentos percibidos por el demandante;

que éste aduce que dicho procedimiento contradice lo dispuesto en la letra b) del artículo 11 del Protocolo.

Considerando que, en consecuencia, el litigio versa sobre si la letra b) del artículo 11 del Protocolo permite a la Administración Tributaria belga tener en cuenta los sueldos, salarios y emolumentos abonados a un funcionario de la Comunidad por ésta a efectos de determinar el tipo impositivo aplicable a los rendimientos de su esposa sujetos al impuesto complementario belga sobre la renta.

Considerando que, de este modo, las pretensiones formuladas por el demandante plantean al Tribunal de Justicia el problema general de si, al prohibir cualquier tipo de tributación sobre los referidas rendimientos, lo dispuesto en la letra b) del artículo 11 del Protocolo prohíbe asimismo, en particular, tenerlos en cuenta para calcular el tipo del impuesto complementario sobre la renta, tal como se establece en la legislación belga;

que, en consecuencia, procede examinar, en primer lugar, el problema general, para deducir así el principio cuya aplicación permitirá resolver el caso especial planteado en el presente asunto.

1. Considerando que, por lo que respecta al Derecho aplicable, el problema general debe resolverse de acuerdo con el Derecho comunitario, y, más en particular, mediante la interpretación del artículo 11 del Protocolo, y no de acuerdo con el Derecho belga;

que, en consecuencia, ni la legislación y la jurisprudencia belgas ni la práctica seguida en casos análogos por la Administración belga pueden resultar determinantes en el presente caso, ya que resuelven el problema sobre la base del Derecho interno.

2. Considerando que la parte demandada alega que en la letra b) del artículo 11 del Protocolo no se establece la inmunidad total de las retribuciones abonadas a los funcionarios por la Comunidad, sino que se limita a declarar a los funcionarios personalmente exentos de impuestos; que, de ello, la parte demandada deduce que no se trata de «rendimientos inmunes», sino sólo de «contribuyentes exentos de impuestos», para concluir que dichas retribuciones, en principio sujetas a impuestos, «deben tenerse en cuenta a

efectos de la correcta determinación de la capacidad contributiva del interesado»;

que el Tribunal de Justicia no puede acoger este razonamiento;

que, en efecto, por un lado, no se ha demostrado que los términos «exentos» e «inmunes» se utilicen en la terminología tributaria internacional para designar conceptos diferentes;

que, por otro, del título del Capítulo V del Protocolo, «Miembros de la Alta Autoridad y funcionarios de las Instituciones de la Comunidad», se desprende que se trataba de regular en su conjunto la situación jurídica de dichas personas, lo que explica por qué los autores del Protocolo optaron por el método consistente en vincular los diferentes aspectos enumerados en las letras a) a d) del artículo 11 a la persona de los beneficiarios más que al objeto de los diferentes privilegios e inmunidades.

Considerando que la interpretación literal del texto sustenta la tesis sostenida por el demandante;

que, en efecto, la expresión «estarán exentos de los impuestos sobre los sueldos, salarios y emolumentos» denota de un modo claro e inequívoco la exención de cualquier tipo de tributación basada tanto directa como indirectamente en las retribuciones exentas;

que no cabe objetar que la expresión «sobre los sueldos, salarios y emolumentos» indica, *a contrario*, que el artículo 11 no prohíbe una tributación sobre otros rendimientos y que corresponda a un tipo impositivo más elevado debido a que se tengan en cuenta las retribuciones de que se trata;

que dicha tributación sería contraria a la exención establecida en el artículo 11, ya que, aun en ese supuesto, la retribución comunitaria, que está exenta de impuestos, constituiría la causa jurídica de la tributación de que se trata.

Considerando que, por otro lado, el Protocolo CECA (como, por lo demás, los Protocolos CEE y CEEA) no contiene ninguna disposición en la que se precise que la exención de las retribuciones comunitarias no se opone a que dichos rendimientos puedan incluirse en la base de otro impuesto con efectos análogos al del impuesto complementario belga, mientras que la mayoría de los acuerdos internacionales más recientes en materia de doble imposición contienen de modo expreso esta reserva;

que, entre los convenios que contienen dicha reserva, alguno de ellos fueron celebrados por diversos Estados miembros poco antes (véanse, por ejemplo, el apartado 1 del artículo XIX del Convenio de 29 de abril de 1948 entre los Países Bajos y Estados Unidos de América, así como el artículo 6 del Convenio de 25 de septiembre de 1948 entre Bélgica y los Países Bajos) o poco después de la firma del Tratado CECA [véanse, por ejemplo, la letra d) del artículo XVI del Convenio de 27 de marzo de 1953 entre Bélgica y el Reino Unido, el artículo 18 del Convenio de 1 de abril de 1953 entre Bélgica y Suecia, etc.] y en todo caso antes de la firma de los Tratados CEE y CEEA;

que, en estas circunstancias, si efectivamente las Altas Partes Contratantes hubieran tenido la intención de permitir a las autoridades nacionales tener en cuenta los emolumentos comunitarios a efectos de la fijación del tipo del impuesto complementario o de otros impuestos de una naturaleza análoga, no se puede explicar por qué omitieron una reserva expresa similar a la contenida en los Convenios antes citados, habida cuenta de que este problema no podía ser ignorado por las delegaciones que elaboraron el texto sometido al examen del Tribunal de Justicia.

Considerando que, no obstante, el Tribunal de Justicia no puede limitarse a una interpretación literal, y que considera necesario comprobar si dicha interpretación se ve confirmada por otros criterios relativos, en particular, a la voluntad común de las Altas Partes contratantes y a la *ratio legis*;

3. Considerando que, a este respecto, hay que señalar que no es posible percibir una actitud común de los Estados miembros que pueda servir de criterio de interpretación de la letra b) del artículo 11 del Protocolo;

que las exposiciones de motivos presentadas por los Gobiernos con ocasión de los debates parlamentarios relativos al Tratado CECA no se pronuncian sobre esta cuestión;

que lo mismo sucedió con ocasión de la votación de los Parlamentos relativa a los Tratados CEE y CEEA, que contienen una disposición materialmente idéntica, ya que la mayoría de las exposiciones de motivos de los Gobiernos no hacen ninguna referencia a esta cuestión, con excepción de la exposición de motivos luxemburguesa relativa a la CEEA, en la que se afirma que la disposición adoptada «no impedirá a las Administraciones Tributarias nacionales tener en cuenta los importes exentos a efectos del cálculo del tipo impositivo aplicable a los rendimientos no exentos, es decir, a los rendimientos procedentes de otras fuentes que los emolumentos abonados por la Comunidad»;

que este pasaje, aun haciendo abstracción del hecho de que se refiere a los Protocolos anexos a los Tratados de Roma y no al Protocolo CECA, no basta para demostrar por sí solo que todos los autores de los Tratados estaban de acuerdo con la interpretación así formulada; que, por el contrario, vuelve a plantear la cuestión de si la voluntad común de las Partes Contratantes se refería también a los efectos menores de la exención otorgada, que han sido debatidos durante el presente procedimiento;

que la comparación de las diferentes legislaciones nacionales viene a reforzar estas dudas;

que, en efecto, si bien es cierto que la Ley de Presupuestos de la República Francesa se inspiró en las mismas ideas que la jurisprudencia y la práctica belgas, de la legislación de la República Federal de Alemania se desprende que ésta interpretó el Protocolo en el sentido de la tesis defendida por el demandante; que la Ley alemana relativa al impuesto sobre la renta (*Einkommensteuergesetz*), en las versiones de 23 de septiembre de 1958 (BGBl. I, p. 672) y de 11 de octubre de 1960 (BGBl. I, p. 789) adaptó el Derecho interno alemán a la letra b) del artículo 11 del Protocolo incluyendo, en el número 34 de su apartado 3, los rendimientos a que se refiere dicha disposición entre los rendimientos inmunes;

que, por tanto, el legislador alemán no comparte el criterio de la Administración belga según el cual el Protocolo no establece la inmunidad de los rendimientos, sino sólo una exención en favor de los funcionarios contribuyentes.

4. Considerando que en el párrafo primero del artículo 13 del Protocolo se dispone que «los privilegios, inmunidades y facilidades a favor de los funcionarios de las Instituciones de la Comunidad se otorgarán exclusivamente en interés de esta última»; que, en consecuencia, debe examinarse cuál es el interés de la Comunidad en que se exima a sus funcionarios de los impuestos sobre los sueldos, salarios y emolumentos que les abona.

a) Considerando que procede señalar que sólo la exención de las retribuciones abonadas por la Comunidad de todos los impuestos nacionales permite a las Instituciones comunitarias ejercer eficazmente su derecho a fijar el importe efectivo de las retribuciones de sus funcionarios, derecho que le reconoce el Tratado (artículo 78 del Tratado CECA y artículos 15 y 16 del Protocolo sobre el Estatuto CECA del Tribunal de Justicia);

que, en efecto, si los Estados miembros mantuvieran el derecho de someter al impuesto las retribuciones de los funcionarios de la CECA de acuerdo en cada caso con su propio sistema tributario, la Comunidad se vería privada de la posibilidad de fijar los ingresos *netos* de sus funcionarios;

que, sin embargo, la fijación de estos ingresos netos es la que permite a las Instituciones evaluar los servicios de sus funcionarios y a éstos apreciar la situación que se les ofrece;

que, en consecuencia, la aplicación de las legislaciones tributarias nacionales a las retribuciones abonadas por la Comunidad menoscabaría la facultad exclusiva de ésta para fijar la cuantía de dichas retribuciones;

que tal razonamiento se ve confirmado por los Tratados constitutivos de la CEE y la CEEA, que, al mismo tiempo que prevén la tributación en favor de las Comunidades de las retribuciones abonadas por éstas, reservan, sin

embargo, el establecimiento de dichos impuestos, al igual que la fijación de las retribuciones, a una Institución de la Comunidad, a saber, los Consejos (CEE, CEEA, párrafo primero del artículo 12 de los Protocolos sobre los Privilegios, artículo 212 del Tratado CEE y artículo 186 del Tratado CEEA);

que, por tanto, considerados los tres Tratados en su conjunto, en el ámbito de que se trata, tienen en común el hecho de que sustraen las retribuciones abonadas a los funcionarios de las Comunidades a la soberanía tributaria de los Estados miembros;

que, de este modo, los Tratados persiguen reforzar la independencia de las estructuras administrativas de la Comunidad con respecto a los poderes nacionales.

b) Considerando que al argumento antes expuesto se añade una razón perentoria, a saber, el hecho de que la exención total de los impuestos nacionales es indispensable para garantizar la igualdad de trato entre funcionarios de nacionalidades diferentes; que sería sumamente injusto que dos funcionarios para los cuales la Institución comunitaria ha establecido la misma retribución bruta perciban retribuciones netas diferentes;

que la diferencia de retribuciones netas podría dificultar la selección de funcionarios nacionales de determinados Estados miembros, estableciendo de este modo una discriminación con respecto a las posibilidades reales de acceso a las funciones comunitarias de los nacionales de los diferentes Estados miembros.

c) Considerando que, puesto que los funcionarios están interesados no en la retribución *bruta*, sino en la retribución *neta*, si no se hubiera garantizado la exención fiscal de las retribuciones comunitarias se hubiera debido tener en cuenta la carga tributaria a la hora de fijar los emolumentos de los funcionarios; que, de este modo, dicha carga hubiera gravado, en definitiva, el presupuesto de la Comunidad; que, por otro lado, la tributación de las retribuciones de que se trata en los Estados miembros hubiera podido menoscabar la igualdad entre los Estados miembros; que, en efecto, podría tener como consecuencia que las empresas de determinados Estados

miembros, que aportan a la Comunidad un volumen de contribuciones relativamente elevado, acabaran financiando indirectamente a algunos otros Estados cuya legislación tributaria establece, en su caso, una tributación particularmente onerosa.

Considerando que la exención de las retribuciones abonadas por la Comunidad corresponde, por tanto, a un interés legítimo cuya salvaguardia está asegurada por lo dispuesto en la letra b) del artículo 11 del Protocolo.

5. Considerando que la tesis formulada por la parte demandante va contra la realización de los objetivos antes expuestos;

que, en efecto, es contraria al principio reconocido por el Derecho de las Comunidades Europeas, que establece una clara distinción entre los ingresos sujetos al imperio de las Administraciones Tributarias nacionales de los Estados miembros, por un lado, y las retribuciones de los funcionarios de la Comunidad, por otro, de tal modo que, con arreglo a los Tratados de Roma, estas últimas se encuentran sujetas exclusivamente, por lo que respecta a su eventual tributación, al Derecho comunitario, mientras que los otros rendimientos de los funcionarios siguen sujetos a tributación en los Estados miembros;

que este reparto de las competencias tributarias recíprocas debe excluir cualquier tributación, no sólo directa sino incluso indirecta, de los ingresos no sometidos a la competencia de los Estados miembros.

a) Considerando que el sistema practicado por la Administración Tributaria belga por lo que respecta a la aplicación del impuesto complementario a los funcionarios de la CECA constituye una tributación indirecta de las retribuciones comunitarias.

Considerando que el demandado sostuvo que dicho sistema no es contrario a las disposiciones de la letra b) del artículo 11 del Protocolo, ya que, a su entender, las retribuciones abonadas por la Comunidad no están sujetas a ningún impuesto; que, según sostiene, el impuesto grava únicamente los otros

rendimientos, si bien aplicando el tipo que correspondería al tramo resultante de la suma ficticia a tales rendimientos de la retribución comunitaria;

que este razonamiento ignora algunas de las consecuencias derivadas del sistema impositivo establecido en la legislación belga sobre el impuesto complementario (o por sistemas similares vigentes en otros Estados miembros), en virtud del cual la renta imponible se divide en tramos que tributan a tipos impositivos progresivamente más elevados;

que la aplicación de esta técnica tributaria no causa ninguna dificultad cuando todos los rendimientos del contribuyente están sujetos a impuestos; que, en efecto, la aplicación de tipos impositivos diferentes a los diferentes tramos no impide la percepción de un solo impuesto global que grava el conjunto de los rendimientos percibidos, lo que tiene como consecuencia que el tipo impositivo más elevado aplicado al tramo superior grava también, en realidad, la totalidad de la renta;

que, normalmente, poco importa, por tanto, que un determinado rendimiento se incluya en los tramos inferiores o en los tramos superiores, ya que la cuota del impuesto global aplicado al conjunto de los rendimientos es en todo caso la misma;

que, por el contrario, el sistema practicado por las autoridades tributarias belgas con respecto a los funcionarios de la CECA implica, por motivos que no tienen justificación posible, la clasificación de los ingresos distintos de las retribuciones comunitarias en los tramos superiores, y la aplicación de un tipo impositivo más elevado que el que se les hubiera aplicado si no se hubiera tenido en cuenta la retribución comunitaria;

que, por este hecho, los rendimientos distintos de la retribución comunitaria tributan a un tipo impositivo que no es el que corresponde a su cuantía real;

que, por consiguiente, se produce una tributación indirecta de la retribución comunitaria, ya que sólo por el hecho de tenerla en cuenta es posible la aplicación a los restantes rendimientos del sujeto pasivo de un tipo impositivo más elevado que el que les hubiera sido aplicable.

b) Considerando que, por lo demás, atendiendo a criterios económicos y financieros razonables, el conjunto de los ingresos de un contribuyente constituye un todo orgánico; que las propias legislaciones nacionales se inspiran en dichos criterios;

que, desde este punto de vista, el hecho de percibir impuestos «sobre» una determinada categoría de rendimientos teniendo en cuenta los restantes rendimientos percibidos a efectos del cálculo del tipo impositivo equivale, al menos materialmente, a la tributación directa de estos últimos;

que, en efecto, entre la tributación directa y la imputación indirecta existe un elemento común esencial, ya que, en ambos casos, hay una relación de causa a efecto entre los rendimientos de que se trata y la cuantía global por la que debe tributar el interesado.

c) Considerando que, en consecuencia, un Estado miembro infringe el Protocolo si, en el caso de que el Derecho tributario nacional establezca un sistema tributario de carácter progresivo, tiene en cuenta las retribuciones abonadas por la Comunidad a sus funcionarios a efectos de la determinación del tipo impositivo de los impuestos correspondientes a otros rendimientos no exentos;

que el Derecho comunitario se opone a que un funcionario soporte una carga fiscal más elevada sobre sus rendimientos privados por el hecho de percibir una retribución de la Comunidad, ya que la incidencia de dicho impuesto se traduce en una reducción cierta de dicha retribución, quebrando así la igualdad de la prestación;

que no puede oponerse a esta conclusión la alegación según la cual semejante tributación no vulneraría el principio de igualdad de la carga tributaria, ya que sólo recaería sobre los funcionarios que cuenten con otros ingresos además de los emolumentos abonados por la Comunidad;

que esta argumentación ignora el hecho de que la comparación esencial que se impone en la materia debe hacerse entre los funcionarios comunitarios de diferentes nacionalidades que perciben la misma retribución bruta y cuentan

además, en sus respectivos países, con ingresos adicionales sujetos a impuestos de una cuantía similar;

que, si los Estados miembros pudieran incluir libremente las retribuciones de los funcionarios comunitarios en la base de cálculo del tipo impositivo aplicado a sus otros ingresos, la mencionada diferenciación sería el resultado no sólo de las divergencias existentes entre las escalas tributarias de las diferentes legislaciones nacionales y, por tanto, de factores ajenos a la Comunidad, sino también de la aplicación de legislaciones nacionales diferentes a ingresos establecidos por la legislación comunitaria a los que ésta última pretende dispensar un trato común.

d) Considerando que el sistema establecido por la parte demandada impide, desde otro punto de vista más, la libre fijación por parte de la Comunidad de la retribución de sus funcionarios; que, en efecto, de acuerdo con este sistema, un funcionario de la Comunidad estaría obligado no sólo a declarar su retribución al fisco, sino también a aplicar las deducciones habituales (gastos profesionales y otros) correspondientes a dicha retribución, con el fin de evitar una excesiva tributación de sus rendimientos personales;

que, cuando las autoridades fiscales nacionales tuvieran que examinar el fundamento y la cuantía de dichas deducciones, deberían proceder a una apreciación de los diferentes elementos que integran la retribución comunitaria; que, sin tener en cuenta las consecuencias perniciosas que podrían derivarse de las diferencias de apreciación entre las distintas Administraciones Tributarias, ello menoscabaría el derecho de las Instituciones comunitarias de fijar soberanamente las retribuciones de sus funcionarios y, por ende, de determinar y justificar los diferentes elementos que integran la retribución global otorgada a cada funcionario;

que, en consecuencia, la tesis sostenida por la parte demandada conduce, en la práctica, a distorsionar, aunque sólo sea parcialmente, el sentido que debe atribuirse a la letra b) del artículo 11 del Protocolo; que, en efecto, dicha tesis tendría como consecuencia no sólo sustraer las retribuciones controvertidas a la Ley única y homogénea de la Comunidad, sino también someterlas a un conjunto de ordenamientos jurídicos diferentes e incluso dispares;

que el cómputo de las retribuciones a que se refiere la letra b) del artículo 11 del Protocolo a efectos del cálculo del tipo impositivo aplicable a los otros rendimientos del propio interesado es, por tanto, contrario al Tratado.

6) Considerando que procede tener en cuenta que, en el presente caso, se trata no de la tributación del patrimonio de un funcionario de la Comunidad, sino del de su esposa, la cual no es funcionaria, de modo que la parte demandada sostiene que el Protocolo no es aplicable a los rendimientos personales de ésta;

que, no obstante, la legislación fiscal belga considera que el patrimonio de dos cónyuges, aunque esté separado a efectos del Derecho civil, constituye un todo a efectos fiscales; que la repercusión del impuesto impugnado sobre los rendimientos conjuntos de los cónyuges es indiscutible y, por lo demás, no ha sido discutida;

que, si está prohibido someter a tributación indirecta la retribución de un funcionario de la Comunidad computándola a efectos de la fijación del tipo del impuesto en el caso de tributación de los cónyuges por separado, la misma prohibición debe aplicarse en el caso de tributación conjunta, cuando el funcionario es sujeto pasivo del impuesto;

que, ciertamente, este principio se aplica en el caso de que el marido esté asimismo personalmente obligado al pago del impuesto que grava los bienes de su esposa;

que el sistema de tributación conjunta de los cónyuges, tal como se deriva del artículo 43 de la Ley refundida belga, produce dicho efecto;

que, en consecuencia, el demandado carece de fundamento al invocar la falta de identidad entre la persona beneficiaria del privilegio a que se refiere el Protocolo y su esposa cuyos ingresos están gravados por el impuesto;

que, por el contrario, el principio según el cual las retribuciones a que se refiere la letra b) del artículo 11 del Protocolo no pueden tenerse en cuenta a efectos de la determinación del tipo impositivo aplicable a los otros

ingresos es válido asimismo cuando estos últimos ingresos han sido percibidos por el cónyuge del funcionario exento.

Considerando que, por todas las razones expuestas, son fundadas las dos primeras pretensiones formuladas por el demandante, salvo por lo que respecta a la pretensión consistente en que se declare nulo de pleno Derecho la liquidación tributaria que se le ha practicado;

que, en consecuencia, las autoridades competentes belgas están obligadas, de conformidad con el artículo 86 del Tratado CECA, a revocar los efectos de los actos mediante los cuales se estableció y confirmó dicha liquidación.

Costas

Considerando que se han estimado las pretensiones del demandante respecto de la interpretación del Protocolo y, por ende, del aspecto esencial del litigio;

que, con arreglo al artículo 69 del Reglamento del Tribunal de Justicia, procede condenar en costas a la parte demandada;

vistas las actuaciones y escritos del procedimiento;

visto el informe del Juez Ponente;

oídos los informes orales de las partes;

oídas las conclusiones del Abogado General;

vistas las disposiciones del Tratado CECA y, en particular, los artículos 78, 86 y 88, así como los artículos 11, 13 y 16 del Protocolo sobre los Privilegios y las Inmunidades de la Comunidad;

visto el Protocolo sobre el Estatuto del Tribunal de Justicia de la CECA;

visto el Reglamento del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas y, en particular, su artículo 69;

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA,

desestimando cualesquiera otras pretensiones más amplias o contrarias, decide:

- 1) **Desestimar la pretensión del demandante que tiene por objeto que se anule la liquidación tributaria controvertida, que se declare que ésta es nula de pleno derecho, y que se condene a la parte demandada a la devolución de las sumas abonadas, incluida la multa impuesta por haber efectuado una declaración incompleta de sus rentas, así como al pago de intereses compensatorios.**
- 2) **Por lo que respecta a las restantes pretensiones del recurso, estimar que éste es admisible y fundado en la medida en que procede declarar:**
 - a) **Que el Protocolo sobre los Privilegios y las Inmunidades de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero prohíbe a los Estados miembros imponer a un funcionario de la Comunidad cualquier tributación que tenga su origen, total o parcialmente, en el pago de la retribución abonada por la Comunidad a dicho funcionario.**
 - b) **Que el Protocolo prohíbe asimismo tener en cuenta dicha retribución a efectos de la determinación del tipo impositivo aplicable a los demás rendimientos de un funcionario.**

- c) Que lo mismo sucede, en el caso de tributación conjunta de los rendimientos de un funcionario de la Comunidad y de su esposa, por lo que respecta a los impuestos devengados sobre los rendimientos percibidos por ésta.
- d) Que, en consecuencia, es contraria al Protocolo la liquidación girada al demandante el 18 o 19 de diciembre de 1959 (artículos 913 y 321) por el *receveur des contributions* de Engis por un importe de 9.035 BFR, en la medida en que dicha liquidación se basa en la existencia de retribuciones y emolumentos abonados al demandante por la CECA.

3) Condenar en costas a la parte demandada.

Pronunciada por el Tribunal de Justicia en Luxemburgo, a 16 de diciembre de 1960.

Donner

Hammes

Catalano

Riese

Rossi

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 16 de diciembre de 1960.

El Secretario
A. Van Houtte

El Presidente
A.M. Donner