

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL  
SR. G. FEDERICO MANCINI  
presentadas el 24 de noviembre de 1987 \*

Señor Presidente,  
Señores Jueces,

1. El Tribunal de Justicia debe pronunciarse sobre un recurso interpuesto el 19 de marzo de 1986 por la Comisión de las Comunidades Europeas contra el Consejo de Gobernadores del Banco Europeo de Inversiones (en lo sucesivo, «BEI» o «Banco»). Mediante dicho recurso, la parte demandante pretende obtener la anulación de la decisión del referido órgano adoptada el 30 de diciembre de 1985 y relativa a «la afectación contable del producto de la percepción por parte del Banco del impuesto sobre los salarios y pensiones del personal a su servicio», en virtud de la cual, al mismo tiempo que se reafirma una práctica que, bajo distintas formas, remonta a 1962, se excluye la inscripción de las sumas de que se trata en el presupuesto comunitario.

El litigio —en el que, por vez primera, se utiliza el instrumento procesal contemplado en la letra b) del artículo 180 del Tratado— reviste un gran interés, no sólo porque la cuantía acumulada durante veinticinco años de percepción del impuesto supone una cifra a todas luces considerable, sino también porque las alegaciones de las partes proceden de tesis radicalmente distintas acerca de la naturaleza jurídica del Banco, obligándonos, por consiguiente, a reflexionar en profundidad sobre la posición que este importante organismo ocupa en el sistema institucional del Tratado. Como han hecho constar ambas partes, el problema planteado es tanto más delicado cuanto que existe el riesgo de que se desborden los límites dentro de los cuales el Tribunal ha de dictar

sentencia. Dicho con otros términos, la sentencia que dicte el Tribunal puede repercutir en la pretensión del Tribunal de Cuentas y del Parlamento Europeo de controlar —en términos contables los primeros y políticamente los segundos— las operaciones efectuadas por el Banco con fondos procedentes del presupuesto comunitario.

2. Para identificar más propiamente el objeto del litigio, puede ser útil esbozar la historia del impuesto comunitario sobre las retribuciones, aunque sólo sea *in apicibus* y centrándonos, en particular, en la situación del BEI.

Como es sabido, en el sistema CECA, la retribución de los funcionarios y agentes no estaba sujeta al impuesto. La letra b) del artículo 11 del Protocolo sobre los privilegios e inmunidades, anexo al Tratado de París, disponía, en efecto, que en el territorio de cada uno de los Estados miembros e independientemente de su nacionalidad los miembros de la Alta Autoridad y los funcionarios de la Comunidad «estarán exentos de todo impuesto sobre los sueldos». Un trato análogo se reservaba a los miembros y al personal del Tribunal de Justicia en virtud de los artículos 3, 14 y 16 del Estatuto relativo a dicha institución. Este privilegio (contrario, entre otros supuestos, a la práctica seguida por otras organizaciones internacionales [véase: Bedjaoui, *Fonction publique internationale et influences nationales*, Londres, 1958, pp. 249-276]) fue considerado, sin embargo, incompatible con el principio de igualdad de los ciudadanos desde el punto de vista fiscal y en breve suscitó vivas

\* Traducido del italiano.

críticas, que encontraron en Michel Debré un portavoz particularmente elocuente, como testimonian las cuestiones escritas que planteó a la Alta Autoridad (la primera en la historia de la Asamblea Común: DO 1953, 2, p. 7) y al Ministro francés de Asuntos Exteriores (JORF, Débats, Cons. Rép. 23.3.1956, p. 528).

Viéndose conducidos, de esta manera, a replantear la cuestión, los autores de los Tratados de Roma estimaron oportuno privar a la exención de impuestos nacionales del carácter de privilegio a que hemos hecho referencia, para convertirla en la mera consecuencia de la creación de un impuesto comunitario. Esta aproximación queda confirmada por el tenor del citado Protocolo sobre los privilegios e inmunidades, y, en particular, por su artículo 12. En efecto, tras disponer en su párrafo 1 que «los funcionarios y otros agentes de las Comunidades estarán sujetos, en beneficio de estas últimas, a un impuesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos abonados por ellas en las condiciones y según el procedimiento que establezca el Consejo», esta disposición añade en el párrafo siguiente que dichos funcionarios y agentes estarán exentos «de los impuestos nacionales sobre los sueldos, salarios y emolumentos abonados por las Comunidades».

En virtud de los artículos 19 y 20, este régimen se hizo extensivo a los miembros de la Comisión y del Tribunal de Justicia. El artículo 21, por el contrario, se refiere al BEI. A tenor de lo previsto en esta disposición, los Protocolos serán igualmente aplicables, en su integridad, «al Banco Europeo de Inversiones, a su personal y a los representantes de los Estados miembros que participen en sus trabajos, sin perjuicio de las disposiciones del Protocolo sobre los Estatutos del Banco». La misma disposición establece que «El Banco [...] estará [...] exento de toda imposición de carácter fiscal y parafiscal en el momento de los aumentos de su capital, así como de las diversas formalidades a que pudieran estar sujetas tales operaciones en el Estado donde el Banco tenga su sede». De

la misma manera, «su disolución y liquidación» no serán objeto de imposición alguna. Por último, «la actividad del Banco y de sus órganos cuando se ejerza en las condiciones previstas en sus Estatutos» no dará lugar a la aplicación de ningún tipo de impuesto sobre el volumen de negocios.

De conformidad con el artículo 12, el Consejo habría debido definir las modalidades de aplicación y el importe del impuesto teniendo en cuenta las «propuestas que formule la Comisión en el plazo de un año a partir de la entrada en vigor del Tratado». Sin embargo, este plazo se reveló demasiado breve. Las Comisiones CEE y Euratom presentaron sus primeras propuestas el 22 de diciembre de 1958, y los Consejos correspondientes solamente adoptaron por unanimidad este régimen el 18 de diciembre de 1961 (Reglamento nº 32/61/CEE y nº 12/61/CEEA, por los que se fijan las condiciones y el procedimiento de aplicación del impuesto establecido en beneficio de las Comunidades Europeas en aplicación del párrafo 1 del artículo 12 del Protocolo sobre los privilegios e inmunidades) (DO 1962, L 45, p. 1461). Ahora bien, de los documentos que la Comisión ha sido autorizada a presentar una vez concluida la fase escrita del procedimiento se desprende que, durante el procedimiento de adopción de dicho acto, la aplicación del impuesto a los salarios percibidos por el personal al servicio del BEI fue objeto de un debate compejo y, a ratos, animado.

Recordemos sus distintas fases, que son de una importancia notable para la comprensión de lo alegado por las partes en el procedimiento que nos ocupa. Mediante carta de 6 de septiembre de 1960, el Presidente del Banco comunicó al Presidente del Comité de Representantes Permanentes (en lo sucesivo, «Coreper») la postura de su Comité de Dirección. Este último interpretaba las normas concordantes del citado Protocolo en el sentido de que, por lo que respecta al BEI, las competencias conferidas al Consejo y a la Comisión por el artículo 12, en su calidad de órganos integrados en el

sistema institucional CEE, deben entenderse otorgadas a los órganos correspondientes de aquel organismo, a saber, el Consejo de Gobernadores y el Consejo de administración. Correspondía, por consiguiente, al Consejo de Gobernadores adoptar una normativa y afectar el impuesto aplicable a los funcionarios del BEI a un destino concreto. En la medida de lo posible, es decir, teniendo debidamente en cuenta las particularidades del Banco. Sin embargo, este órgano se esforzaría en calcar dicha normativa sobre el modelo legislativo previsto por el Consejo.

Esta interpretación, basada en el principio de la «entsprechende» o «sinngemässe Anwendung» (que traduciré, de forma un poco libre, por «aplicación *mutatis mutandis*») fue examinada por el Coreper en la reunión que celebró el 20 de septiembre de 1960. La delegación alemana se opuso a esta interpretación. Para esta delegación el impuesto previsto por el artículo 12 constituía un derecho de soberanía territorial, transferido de los Estados miembros a la Comunidad, de forma que las instituciones y órganos en las que ésta se articula no podían ser beneficiarios exclusivos de dicho impuesto. Sin embargo, a propuesta de las delegaciones neerlandesa y luxemburguesa, el Coreper accedió a que el Banco desarrollara su argumentación (véase, en efecto, el memorándum enviado por el Banco el 20 de octubre de 1960) y, sin por ello renunciar a expresar su propia postura, instó a ambos presidentes a que, en el marco de encuentros informales, emprendieran negociaciones.

En su reunión de 1 de diciembre de 1960, la tarea de precisar la línea del Coreper se confió al Secretario del Consejo, que elaboró un documento (doc. 1254/60, de 6.12.1960) en el que se refutaba punto por punto la tesis del BEI. Según este documento, puede reconocerse una «correspondencia» entre los órganos del Banco y los de la CEE, pero únicamente en la medida en que desempeñen funciones efectivamente si-

milares y a condición de que no se opongan a ello principios superiores. Ahora bien, la imposición fiscal es una materia sujeta a reserva de ley: parece lógico, por tanto, que la competencia correspondiente sea ejercida por aquellas instituciones —el Consejo y la Comisión de las Comunidades— a las que el Tratado ha conferido potestad legislativa. A esto se añade el hecho de que, aun estando dotado de personalidad jurídica propia, el Banco, en realidad, no se sitúa al margen de la CEE. Por el contrario, su existencia está expresamente prevista en el título correspondiente del instrumento constitutivo de la CEE y, por consiguiente, forma parte del aparato comunitario.

De todos estos argumentos, el Coreper deduce que el impuesto «en beneficio de la Comunidad» adoptado por el Consejo hubiese debido aplicarse igualmente al personal al servicio del BEI, aunque la naturaleza particular de este organismo requiriera la adopción de determinadas modalidades de aplicación. El acta de la reunión de los representantes permanentes celebrada los días 9 y 10 de febrero de 1961 da fe de que ambos Presidentes llegaron finalmente a un acuerdo respecto a la fórmula. En efecto, haciendo público el deseo de que los funcionarios a su servicio disfrutasen de una garantía especial en materia de pensiones, el Presidente del BEI aceptó la sujeción del personal del BEI al régimen general impositivo, así como la asignación del producto del impuesto así percibido a los ingresos comunitarios [doc. 111/60 (RP/CRS 6), p. 11, apartado 9, letra a)].

El citado Reglamento nº 32/61/CEE y nº 12/61/CEEA refleja esta adhesión del Banco al punto de vista del Consejo. Su artículo 9 establece, en efecto, que «el producto del impuesto se anotará como ingreso en los presupuestos de las Comunidades» y el artículo 12 precisa que el Reglamento «será aplicable a los miembros de los órganos del Banco [...], así como a los miembros de su personal y a los beneficiarios de las

pensiones pagadas por este banco que estén comprendidos en las categorías determinadas por el Consejo de la CEE en aplicación del párrafo 1 del artículo 15 del Protocolo sobre los privilegios e inmunidades, en lo que se refiere bien a los sueldos, salarios y emolumentos, bien a las pensiones de invalidez, de jubilación y de supervivencia pagadas por el Banco».

Los principios así afirmados pasaron indemnes a través de las distintas vicisitudes legislativas de que la materia fue objeto en los años siguientes. Como es sabido, el acto que acabamos de citar fue modificado por vez primera por el Reglamento nº 32/65/CEE y nº 6/65/CEEA, de 16 de marzo de 1965 (DO L 47, p. 709), y, posteriormente, por el de 5 de mayo de 1966, nº 4/66/CEEA y nº 53/66/CEE (DO L 87, p. 1362), antes de desaparecer del panorama legislativo como consecuencia de la entrada en vigor del Tratado de fusión entre los ejecutivos (1 de julio de 1967), que derogó el Protocolo sobre los privilegios e inmunidades anejo a los Tratados de Roma. Sin embargo, los artículos 13 y 22 del nuevo Protocolo en vigor a partir del 1 de julio de 1967, aunque fechado el 8 de abril de 1965 y citado usualmente con tal fecha, se modelaron en gran medida a partir de los artículos 12 y 21 de los textos precedentes. De esta manera, el primero establece que «los funcionarios y otros agentes de las Comunidades estarán sujetos, en beneficio de estas últimas, a un impuesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos abonados por ellas en las condiciones y según el procedimiento que establezca el Consejo, a propuesta de la Comisión», mientras que el segundo prevé que «el presente Protocolo se aplicará igualmente al (BEI), a los miembros de sus órganos, a su personal y a los representantes de los Estados miembros que participen en sus trabajos, sin perjuicio de las disposiciones del Protocolo sobre los Estatutos del Banco».

El Consejo adoptó, en virtud del artículo 13, el Reglamento nº 260/68, de 29 de febrero de 1968, por el que se fijan las condi-

ciones y el procedimiento de aplicación del impuesto establecido en beneficio de las Comunidades Europeas (DO L 56, p. 8; EE 01/01, p. 136). Ahora bien, incluso este texto no hace sino reproducir, salvo algunos retoques (meramente formales) que hizo necesarios la situación derivada de la fusión de los ejecutivos, lo dispuesto en el Reglamento nº 32/61/CEE y nº 12/61/CEEA. Por ejemplo, los artículos 9 y 12 coinciden prácticamente, palabra por palabra, con las disposiciones correspondientes de la fuente de Derecho que acabamos de citar, sin que, por otra parte, se hayan visto afectados por las numerosas enmiendas de que ha sido objeto la nueva normativa y que fueron adoptadas, mediante una serie de actos ulteriores, por el Reglamento nº 3580/85 del Consejo, de 17 de diciembre de 1985 (DO L 343, p. 1) (para un análisis en profundidad de la normativa de base, véase Peters, *L'impôt communautaire sur les rémunérations des fonctionnaires et des agents des Communautés européennes*, en «Revue internationale des sciences administratives», 1968, pp. 255-267, así como Drucker, *Financing the European Communities*, Leyden, 1975, pp. 135-137 y 248-251).

3. A partir del 1 de enero de 1962, es decir, del día de la entrada en vigor del Reglamento nº 32/61/CEE y nº 12/61/CEEA, el BEI retuvo sobre los salarios y pensiones por él abonados un impuesto cuyo nodo de cálculo respondía a criterios idénticos a los de la normativa que acabamos de examinar. Sin embargo, en vez de asignar el producto de la percepción del impuesto en el presupuesto comunitario, el BEI lo anotó cada año en el pasivo de su propio balance, en una cuenta denominada «acreedores diversos», hasta acumular una cifra que se elevaba a 34 millones de ecus el 31 de diciembre de 1984.

Como se lee en el recurso y se ha repetido en la vista, esta práctica «est passée inaperçue aux yeux de la Commission» como consecuencia de unas no precisadas «négligences administratives». Paradójicamente, el

Ejecutivo sólo despertó de su inexplicable sueño a raíz de las observaciones del BEI, en 1979, respecto a la presentación de las cuentas del organismo. Fue entonces cuando sus servicios pasaron al ataque adoptando iniciativas cada vez más enérgicas. En concreto, el 16 de diciembre de 1981, el Comisario Ortoli instó al Presidente del Consejo de Gobernadores a abandonar una práctica contraria al Tratado, informándole de que el Comité de control del presupuesto del Parlamento Europeo estaba también interesado en solucionar el problema con rapidez. El Vicepresidente Tugendhat y el Presidente Delors dirigieron sendas cartas al Consejo de Gobernadores (el 23 de noviembre de 1984 y el 21 de noviembre de 1985, respectivamente), dejando entrever el segundo la posibilidad de interponer el correspondiente recurso ante el Tribunal de Justicia. No consta en autos, sin embargo, que el BEI haya respondido a estas cartas.

Paralelamente y con ocasión de los anteproyectos de presupuesto para 1983, 1984, 1985 y 1986, la Comisión propuso al Consejo que, a los efectos oportunos, previera una nueva partida 49, artículo 490, destinada al producto del impuesto percibido sobre los salarios de los funcionarios al servicio del BEI, «a la espera de la decisión del Consejo de Gobernadores» acerca del destino a que iba a afectarse el impuesto (véase, por lo que respecta al presupuesto correspondiente a 1985, doc. COM(84) 200, volumen 7-A, 1986, p. 6). Sin embargo, el Consejo rechazó estas sugerencias, señalando que los ingresos y gastos del Banco no debían considerarse comprendidos dentro del presupuesto comunitario. De forma no menos inesperada, el Parlamento hizo suya esta postura, rechazando la propuesta de incluir el artículo a que hemos hecho referencia.

Por consiguiente, la decisión de 30 de diciembre de 1985, cuya anulación solicita la

Comisión, se sitúa en el marco de una controversia que viene de lejos y que presenta numerosos aspectos que calificaré, cuando menos, de extraños. Su exposición de motivos se remite a los artículos 12 y 21 del Protocolo de 17 de abril de 1957, a los artículos 13 y 22 del Protocolo de 8 de abril de 1965 y a la letra f) del apartado 3 del artículo 9 de los Estatutos del Banco. El primer apartado dispone que «el producto de la retención del impuesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos de cualquier clase pagados por el Banco desde 1962 hasta finales de 1985, inscrito en el pasivo del balance del Banco en la cuenta “acreedores diversos”, se transferirá a reservas»; el segundo apartado añade que «a partir del ejercicio correspondiente a 1986, las retenciones efectuadas por el Banco sobre los salarios, sueldos y emolumentos de cualquier clase percibidos por el personal a su servicio se inscribirán mensualmente dentro de los ingresos del Banco en concepto de “resultados financieros y otros ingresos” y en el mismo concepto se transferirán a la cuenta de pérdidas y ganancias».

4. Es preciso referirse, en este punto, a un incidente suscitado en la fase inicial del procedimiento. Amparándose en el artículo 91 del Reglamento de Procedimiento, el BEI planteó una excepción de inadmisibilidad, alegando que el escrito de demanda no designaba correctamente la parte contra la que se interponía el recurso, de manera que el escrito de interposición del mismo incumplía uno de los requisitos esenciales de forma mencionados en el apartado 1 del artículo 38. Según el BEI, la Comisión designó como parte demandada al «Banco Europeo de Inversiones», cuando hubiera debido designar al «Consejo de Gobernadores». El Banco y la Comunidad se encuentran, en efecto, en la misma situación. Si bien es cierto que la segunda goza igualmente de personalidad jurídica, no lo es menos que, para interponer un recurso contra ella, es preciso designar como parte demandada a la institución respectiva.

Mediante auto de 3 de julio de 1986 (Rec. 1986, p. 2215), el Tribunal de Justicia desestimó esta excepción, con lo que confirmaba una doctrina jurisprudencial según la cual los errores formales en la designación de la parte demandada pueden rectificarse con posterioridad a la interposición del recurso e, incluso, en la propia sentencia (véase sentencia de 2 de marzo de 1977, dictada en el asunto 44/76, Milch-, Fett- und Eierkontor, Rec. 1977, p. 393, apartado 1). En dicho auto, el Tribunal de Justicia observó que, si bien es cierto que el escrito de interposición del recurso menciona erróneamente al Banco como parte demandada, también lo es que cita expresamente la letra b) del artículo 180 del Tratado, a cuyo tenor la Comisión disfruta de legitimación activa para interponer un recurso contra los acuerdos del Consejo de Gobernadores. Por otra parte, el objeto del recurso se indica de manera inequívoca. Estos elementos inducen a pensar que la demanda no infringe lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 38, de manera que puede considerarse el recurso interpuesto, no contra el Banco, sino contra su órgano superior.

5. Sin embargo, el Banco no se ha limitado a la excepción así rechazada. En la contestación a la demanda, dicha institución planteó otras tres excepciones de inadmisibilidad claramente más complejas. Proponemos analizarla una por una.

El Banco observa, en primer lugar, que el recurso se dirige contra un acto no generador de efectos jurídicos frente a terceros, razón por la cual no puede causar perjuicio alguno. Provocada por un hecho *interno* —la observación del Comité de verificación a que ya hemos hecho referencia—, la decisión impugnada se presenta igualmente como una medida *interna* sin incidencia de ningún tipo en las cuentas del Banco, ya que se limitó a transferir el producto del impuesto de la cuenta «acreedores diversos» a la de «reservas». Es evidente, por lo tanto,

que la decisión recurrida ni dificulta ni, aun menos, impide la asignación del impuesto al presupuesto comunitario. Añade el Banco que el hecho de imputar las sumas percibidas hasta finales de 1985 a la cuenta «reservas» supone una garantía para sus acreedores de lo que se beneficia la Comunidad en su conjunto.

La segunda excepción destaca el hecho de que el presupuesto no incluye artículos o partidas relativos al producto del impuesto, de lo que se deduce que, como órgano encargado de la ejecución del presupuesto de las Comunidades, la Comisión no puede exigir la percepción de un ingreso que ni se ha previsto ni se ha autorizado, de conformidad con las disposiciones aplicables del Reglamento financiero de 21 de diciembre de 1977 [artículo 4 y apartado 1 del artículo 1 (DO L 356, p. 1; EE 01/02, p. 90)]. Un principio fundamental de Derecho presupuestario prohíbe, en efecto, efectuar ingresos o gastos no previstos en un artículo o en una partida del presupuesto. Por otra parte, dada su condición de «tercero» respecto a la Comunidad, el BEI está perfectamente legitimado para, amparándose en este estado de cosas, asignar a su propio balance la suma acumulada a partir de 1962.

La tercera excepción aún es más incisiva. Observa el Banco que el verdadero blanco al que apunta el recurso es una decisión del Consejo comunitario: aquella por la que, rechazando una sugerencia de la Comisión, el Consejo decidió no anotar como ingreso en el presupuesto el producto del impuesto percibido sobre los salarios de los empleados del Banco. Antes que impugnar el acuerdo del Consejo de Gobernadores, que se limita a extraer las consecuencias pertinentes de dicha decisión, la Comisión hubiera debido actuar contra el autor de esta última. Por otra parte, y siempre a causa de su estatuto de «tercero» respecto a la CEE, al Banco no se le puede considerar jurídicamente responsable del eventual desconocimiento por

parte de la autoridad financiera, en la adopción del presupuesto, de las normas reguladoras del impuesto. Así lo prueba la sentencia de 13 de febrero de 1979 (Granaria BV, 101/78, Rec. 1979, p. 623), que libera de responsabilidad a un Estado miembro por haber aplicado un reglamento comunitario cuya invalidez aún no había sido declarada.

6. Ninguna de las excepciones así resumidas puede, a nuestro entender, estimarse ajustada a Derecho. Al examinarlas, sin embargo, dejaré de lado las cuestiones relativas a la naturaleza jurídica del Banco y, en particular, no plantearé si éste es, de hecho, un «tercero» respecto a la Comunidad. No cabe duda de que ambas cuestiones son de una importancia capital, pero no nos parece indispensable examinarlas en este contexto, siendo más útil posponer este examen hasta el momento en que pasemos a analizar la problemática relativa al fondo del litigio.

En orden inverso a aquel en que el BEI formuló sus excepciones, me desharé en primer lugar de las que recurren a conceptos de Derecho presupuestario, como la inscripción de una partida en el presupuesto y las consecuencias que de este hecho se derivan. Procede observar, en primer lugar, que, por lo que respecta a los ingresos, el presupuesto cumple una función fundamentalmente previsora. No hay que olvidar tampoco que el desconocimiento del principio denominado de «doble ejecución» (presupuestaria, por un lado, legislativa o administrativa, por otro lado) puede conducir a resultados paradójicos.

De esta manera, quien sotenga que reconocer a la Comisión la facultad de plantear ante el Tribunal de Justicia la validez de la inscripción (o de la no inscripción) de un ingreso le priva del derecho de impugnar por vía judicial la infracción de un acto legisla-

tivo, cual es el Reglamento nº 260/68, acaba subordinando, de hecho, la eficacia de las leyes comunitarias a la voluntad de la autoridad presupuestaria. Ahora bien, háyase o no extraído conscientemente, una conclusión de este tipo es absurda. El Agente de la Comisión afirmó metafóricamente en la vista que, si las normas adoptadas por el legislador debiesen ajustarse a los caprichos de los dos órganos encargados de la elaboración del presupuesto, el sistema sería ingobernable, tanto más cuanto que, como el Tribunal bien sabe, estos caprichos son frecuentes y, en la mayoría de los casos, obedecen a motivaciones meramente conflictivas.

La Comisión —es cierto— da buenos consejos pero malos ejemplos, y se contradice, por ejemplo, cuando aprovecha los pasos de vals del Consejo —que, como es sabido, se negó cuatro veces (ejercicios 1983-1986) a imputar al artículo 400 el impuesto satisfecho por el personal del BEI, cosa que hizo finalmente en el presupuesto correspondiente a 1987, es decir, *una vez* interpuesto el presente recurso— para acabar afirmando que estas sumas estaban igualmente previstas en los presupuestos precedentes. Pero el nudo de la cuestión no estriba en este punto. Si lo dicho antes es correcto, el problema se centra en el hecho de reconocer que la imputación o la no imputación de un impuesto a un presupuesto anual no incide de manera alguna en la invocabilidad de los derechos objeto del caso de autos. La existencia de tales derechos sólo puede quedar probada a la luz de las normas que regulan la materia, a saber, el Protocolo de 8 de abril de 1965 y el Reglamento nº 260/68.

Aun suponiendo que en lo alegado por el BEI haya algo de verdad, no por ello estamos obligados a aceptar todas las conclusiones que de este hecho pudieran derivarse. El Banco olvida, en efecto, que el apartado 1 del artículo 200 del Tratado CEE habla de

«otros ingresos» y que estos términos son lo suficientemente amplios como para comprender también el producto del impuesto sobre la retribución del personal. No cabe objetar, a este respecto, que la decisión relativa a los recursos propios privó de vigencia a esta disposición. Como afirma la doctrina más autorizada, los Tratados de 21 de abril de 1970 y 22 de julio de 1975 no la derogaron formalmente, de manera que puede muy bien surtir determinados efectos, entre los que ciertamente se encuentra el que nos interesa (Sacchetti, *Dispositions financières*, en *AA. VV., Le droit de la Communauté économique européenne*, Bruxelles, 1982, vol. XI, pp. 12 y ss.).

Queda por examinarse la excepción que niega la capacidad de la medida objeto del litigio para surtir efectos frente a terceros y, junto con esto, su carácter lesivo. Por lo que respecta a esto último, la demandante esgrime un argumento que me parece a todas luces convincente: ninguna disposición del Tratado —ni el artículo 180, ni el artículo 173, al que el primero se remite expresamente— exige que, para poder ser recurrido, un acto haya de ser lesivo o deba poder serlo por su propia naturaleza. Por lo que se refiere a la primera excepción, baste con observar que, a la luz de las relaciones mantenidas entre la Comisión y el Banco (véase anteriormente, punto 3), el acuerdo del Consejo de Gobernadores equivale a un rechazo definitivo de las pretensiones de la institución. Por consiguiente, no hay duda alguna de que, aparte del efecto interno al propio Banco, la decisión impugnada surte igualmente efectos externos, dado que incide negativamente en los ingresos del presupuesto comunitario.

7. Volvamos al fondo del litigio, y comencemos por pasar revista a lo alegado por las partes. Como se verá, estas alegaciones recogen las posturas que el Banco y el Consejo adoptaron a principios de los años sesenta, con ocasión de los trabajos prepara-

torios del primer Reglamento comunitario relativo al impuesto percibido «en beneficio de la Comunidad», sólo que más articuladas y profundizando en las mismas.

En primer lugar, la Comisión comienza por afirmar que, al hacer extensivo el Banco *mutatis mutandis* el régimen instaurado por la fuente de Derecho en que se integra, el artículo 22 del protocolo no identifica a nuestro organismo como un ente separado de la Comunidad, sino que se limita a otorgarle (junto con sus miembros y su personal) la condición de beneficiarios de una serie de inmunidades y privilegios. Debe excluirse, por consiguiente, que la norma confiera al BEI el derecho a apropiarse el producto del impuesto percibido sobre la retribución de sus funcionarios. Que tal es el objeto de esta disposición queda, por otra parte, confirmado por numerosos datos y, en primer lugar, por el propio tenor del artículo 13, que cita expresamente a las «Comunidades», sin aludir al BEI. Habrá quien diga que este silencio es poco significativo; ahora bien, si se reflexiona sobre el cuidado con que los redactores de los Tratados de Roma (artículo 129) o de fusión (artículo 28) y de los Protocolos correspondientes han distinguido entre ambas entidades, no puede dejar de aceptarse su gran importancia hermenéutica.

Pero aún hay más. En virtud del artículo 13, los funcionarios deberán satisfacer el impuesto «en las condiciones y según el procedimiento que establezca el Consejo, a propuesta de la Comisión». Ahora bien, si las cantidades así percibidas se destinaran al BEI, difícilmente podría explicarse esta referencia única al legislador comunitario, a no ser, claro está, que, allí donde el texto designa a las dos más altas instituciones comunitarias, se lea «Consejo de Gobernadores» y «Consejo de Administración». Sin embargo, el alcance de nuestra disposición se opone a esta lectura. Al adoptar esta disposición, en efecto, los Estados miembros

transfirieron a la CEE ese atributo crucial de su soberanía que es la facultad de establecer tributos, sin que sea concebible que hayan querido hacer un sacrificio comparable en provecho del BEI, un organismo ciertamente importante, pero dotado de una estatura institucional y política incomparablemente menor.

Sigue observando la Comisión que, por otra parte, el objetivo perseguido por el Banco no encuentra apoyo, explícito o implícito, en las normas que, como el Protocolo sobre los Estatutos del Banco, anejo al Tratado de Roma, regulan la existencia y el funcionamiento del organismo. Tampoco es de recibo pretender que el hecho de impedir que el BEI perciba en beneficio propio el impuesto objeto del litigio suponga privarle de su autonomía financiera y comercial. La importancia de la cantidad acumulada a partir de 1962 es, ciertamente, considerable (34 millones de ecus), pero sólo representa una gota de agua en el océano de la suma total de las partidas del balance (25 000 millones de ecus). Por otra parte, los acreedores no ignoran —dato tranquilizador si los hay— que el presupuesto comunitario garantiza numerosas operaciones del Banco.

Por último, el Reglamento nº 260/68 contiene argumentos en contra de la práctica del BEI. Son suficientemente elocuentes los debates que precedieron a la adopción del acto, que constituye la réplica a aquéllos. Sin embargo, el hecho decisivo es que su artículo 9 estipula, de una manera que no puede ser más clara, que el producto del impuesto «se anotará como ingreso en los presupuestos de las Comunidades». Añadamos que el BEI no dispone de un presupuesto en el sentido propio de la norma que acabamos de citar, es decir, de una norma en que se prevean autorizaciones, sino, más bien, de un documento contable en el que se registre la situación financiera del organismo en el momento en que se establezca, lo que constituye un elemento de prueba más en el sentido de que, aun ocupando un lugar predo-

minante en el sistema jurídico que estamos examinando, el principio de aplicación *mutatis mutandis* no puede extenderse hasta el extremo de que se acabe por hacer del Banco un organismo paralelo a la Comunidad y, por lo tanto, «tercero» respecto de la misma.

8. Aún más rica y no menos ingeniosa es la argumentación desarrollada por la parte demandada. Como cabía esperar, sus alegaciones reposan en dos pilares: la neta distinción y la absoluta igualdad que numerosas normas del Derecho primario establecen y consagran, respectivamente, entre el Banco y la Comunidad.

Haciendo del BEI un sujeto de Derecho, el artículo 129 del Tratado de Roma separa ambas entidades. Por su parte, el Preámbulo y el artículo 22 del Protocolo de 8 de abril de 1965, así como el artículo 28 del Tratado de fusión entre los ejecutivos, les sitúan en pie de igualdad, en la medida en que confieren al BEI una serie de inmunidades y privilegios, no a título derivado o accesorio, como sería el caso si se subordinase a la Comunidad, sino, antes bien, a título *originario*. Por lo tanto, la CEE y el BEI son dos sujetos distintos de Derecho internacional, creados por el Tratado de Roma y situados, desde todos los puntos de vista (incluyendo la capacidad de concluir acuerdos con terceros Estados: piénsese el concluido entre el BEI y Suiza el 24 de marzo de 1972), en un plano de perfecta igualdad. Este estado de cosas se refleja, por otra parte, en el organigrama interno del Banco, que, apenas distinto de la estructura de la CEE, presenta, en efecto, una complejidad semejante, comprendiendo en la cima del edificio un órgano compuesto, a semejanza del Consejo comunitario, por ministros de los Estados miembros.

Evidentemente, todo lo dicho impide asimilar al BEI con entidades tales como la Fundación Europea para la Mejora de las Con-

diciones de Vida y de Trabajo o el Centro Europeo para el Desarrollo de la Formación Profesional, que, ciertamente, poseen personalidad jurídica propia, pero que se encuentran en una relación de dependencia orgánica y financiera respecto a la Comunidad. Por el contrario, es sabido que:

- a) la composición de los órganos del BEI se define en un acto —los estatutos del Banco— adoptado por los Estados miembros, con rango similar, por tanto, al del Tratado, y
- b) El Banco no figura en el presupuesto comunitario y funciona con fondos propios, en particular el capital aportado por los Estados y los beneficios resultantes de sus operaciones.

La tesis de la Comisión según la cual el artículo 22 del Protocolo de 8 de abril de 1965 se limita a hacer extensivo al Banco, a sus miembros y a sus funcionarios el *disfrute* de los privilegios contemplados en dicho protocolo parte de premisas erróneas. En realidad, el objeto básico de la ampliación del ámbito de aplicación efectuada por dicha disposición es la *titularidad* de los privilegios aludidos, razón por la cual puede decirse que el Banco está investido de potestad tributaria al igual que la Comunidad y en virtud del mismo título. Por otra parte, el artículo 13 obedece al mismo principio, de forma que, si se quiere dotar de algún sentido a su párrafo 1, es preciso sustituir sistemáticamente el término «Comunidades», así como los pronombres correspondientes, por el de «Banco». La Comisión, que sólo efectúa esta sustitución cuando le conviene, lleva a cabo una lectura absurda de la disposición, a saber, que los funcionarios y otros agentes de la Comunidad (incluido el personal al servicio del Banco) quedarán sujetos, en provecho de esta última (sin contar al Banco, claro está), a un impuesto sobre los

sueldos, salarios y emolumentos abonados por aquella (es decir, la Comunidad, lo que significa tanto como incluir al Banco, aunque no sea ella quien retribuye al personal al servicio del BEI).

Por otra parte, la naturaleza del impuesto sobre los salarios confirma el hecho de que la aplicación *mutatis mutandis* debe entenderse en sentido amplio. Ver en este impuesto la expresión de una «prerrogativa regia» no transferible al BEI por la modestia de su estatura política o afirmar que, al establecerlo, los Estados miembros quisieron crear una nueva fuente de ingresos para el presupuesto comunitario puede dar lugar a serias perturbaciones. Al igual que los impuestos análogos percibidos por otras organizaciones internacionales, el que nos ocupa en el caso de autos persigue únicamente el objetivo de situar a los funcionarios y agentes de todas las entidades europeas —las Comunidades, por un lado, y el Banco, por otro— bajo un mismo régimen fiscal, abstracción hecha de su nacionalidad y de su lugar de trabajo. Ahora bien, exigir que el impuesto BEI se asigne al presupuesto de la Comunidad supone ignorar dicho objetivo y transformar este impuesto en un tributo «externo», violando la igualdad entre ambos entes. A lo dicho no cabe objetar que el Banco no se opone a que un órgano «externo», como es el caso del Consejo comunitario, fije el tipo del impuesto. Hoy por hoy, en efecto, esta circunstancia es neutral. No lo sería, por el contrario, si el BEI perdiese el control del impuesto, ya que en tal caso un aumento eventual del tipo revertiría en un aumento de los recursos de la Comunidad, pero no, obviamente, de los suyos propios.

Sin embargo, la Comisión no sólo ignora el fin a que obedece el impuesto cuando niega al BEI el derecho de percibir las sumas satisfechas por su personal. Al obrar así, ignora igualmente el hecho de que el Protocolo que estableció el impuesto se remonta al 17 de abril de 1957, mientras que los estatutos

del Banco, en los que se enumeran los recursos propios de este organismo, llevan la misma fecha que el Tratado de Roma, a saber, el 25 de marzo de 1957, y, lo que es más, la Comisión pasa por alto el trato discriminatorio y los distintos perjuicios que sufriría el BEI si se le privara de dichas cantidades.

La discriminación es evidente. La lectura del presupuesto comunitario permite observar que el producto del impuesto satisfecho por los funcionarios respectivos del Consejo, de la Comisión, del Tribunal de Justicia y del Parlamento vuelve como ingreso a estas instituciones, las cuales afectan dicho producto a sus gastos administrativos. Por el contrario, este mecanismo compensador no se aplica al BEI, de forma que éste quedaría «gravado» en beneficio exclusivo de la Comunidad. Lo grave, en el supuesto de que se viera privado del producto del impuesto, es que El Banco vería incrementarse sus propios costes de funcionamiento. Este aumento provocaría, en efecto, una contracción de sus fondos —sobre los que los Estados miembros poseen, recordémoslo, derechos exclusivos—, pudiendo ser llamados los Estados a reponer los mismos fondos.

Existe también el riesgo de que la pérdida del impuesto ensombrezca la imagen del BEI de organismo jurídica y financieramente autónomo y, por consiguiente, reduzca su capacidad de obtener créditos y de atraer capital en el mercado internacional. Las razones de este nexo de unión están claras. El *estatuto* de independencia del Banco —un *estatuto* que se hace especialmente visible por el hecho de que este organismo no está sujeto ni a la potestad tributaria de Bruselas ni al Tribunal de Cuentas— es el fundamento del prestigio que se le reconoce y, por ello mismo, de las condiciones particu-

larmente favorables de que se beneficia. Si desapareciese la primera, las segundas seguirían la misma suerte, prueba de que el aforismo del Chief Justice Marshall en la sentencia McCulloch contra Maryland —«The power to tax involves the power to destroy»— conserva toda su actualidad. Y esto no es todo: hoy por hoy, la participación del BEI en la financiación de un proyecto atrae a otros financiadores, ya que éstos saben que el organismo interviene como consecuencia de apreciaciones objetivas y no —como ocurre a menudo por lo que respecta a la Comunidad— apoyándose en consideraciones esencialmente políticas. Por consiguiente, si disminuyera la autonomía del Banco, su actividad se vería igualmente comprometida en cuanto a concesión de préstamos se refiere.

Por último, los argumentos que la Comisión extrae del Reglamento nº 260/68 son extraordinariamente frágiles. Se señala, a este respecto, que, aparte de no poder decidir el destino a que deba afectarse el impuesto percibido por el Banco en virtud del Protocolo, el Consejo comunitario tampoco es competente para definir las condiciones y modalidades de aplicación, la competencia en la materia corresponde al Consejo de Gobernadores, que si hasta el presente no la ha ejercido ha sido únicamente porque consideraciones de oportunidad le han conducido a preferir la existencia de un régimen uniforme. Carecen, por otra parte, de relevancia los trabajos preparatorios del citado Reglamento, aunque solamente sea porque los documentos que dan cuenta de los mismos provienen de una sola fuente, a saber, la Secretaría del Consejo o el Coreper. Bien pudo ocurrir que el Presidente de este último no llegara a captar todo el alcance de la adhesión del Presidente del Consejo de Administración a las tesis del Coreper. En cualquier caso, el Presidente del Consejo de Administración no tenía poder alguno para obligar al Banco en una materia que incide en los derechos de los Estados miembros.

Pero esto no es todo. Como se desprende de su propio tenor, el artículo 12 del Reglamento extiende su ámbito de aplicación únicamente al personal del BEI. Al disponer que el producto del impuesto se anotará como ingresos en los presupuestos de las Comunidades, el artículo 9 no se refiere, por consiguiente, al Banco. El destinatario de la obligación que en este precepto se contempla no es el Consejo de Gobernadores, sino la autoridad comunitaria competente en materia presupuestaria.

9. Examinaremos en breve las alegaciones que acabo de resumir. Por el momento, me interesa resaltar el hecho de que las premisas en que se inspira el Banco encuentran un amplio consenso en la doctrina y apoyo en la práctica. Examinemos una y otra.

Entre los argumentos expuestos por los especialistas, algunos destacan el Tratado y, en particular, los artículos 4, 129 y 180. El primero porque no menciona al Banco entre las instituciones y órganos auxiliares (Tribunal de Cuentas, Comité Económico y Social) de la Comunidad, el segundo porque confiere al Banco una personalidad jurídica propia que se refleja, incluso, en el terreno de las relaciones internacionales (véase, más en particular, Müller-Borle, *Handbuch des Europäischen Rechts*, XI, Baden-Baden, 1984, fascículo IA 58, p. 27, y Käser, «*The European Investment Bank: its Role and Place within the European Community system*», en *Yearbook of European Law*, 1984, p. 320). El tercero porque, al remitirse al artículo 169, confiere al Consejo de Administración las facultades reconocidas a la Comisión en el supuesto de un incumplimiento de los Estados miembros. Por otra parte, el hecho de que esta norma habilite a la Comisión para impugnar los acuerdos de los órganos del BEI no aporta argumento alguno en favor de una relación de dependencia entre el Banco y la Comunidad. Todo lo más que puede llegar a probar, se

dice, es que las competencias otorgadas al BEI son de orden instrumental respecto a las de la otra entidad (Mosconi, *La Banca europea degli investimenti. Aspetti giuridici*, Padua, 1976, p. 18).

Ulteriores argumentos se basan en datos heterogéneos: así, la gran similitud que existe entre los órganos del BEI y las instituciones comunitarias (para Leanza, el Consejo de Gobernadores no sería otra cosa que el Consejo de Bruselas, del que solamente se diferencia por el nombre [véase Leanza, «*Commento all'articolo 129*», en *AA. VV., Commentario del Trattato CEE*, II, Milán, 1965, p. 999]); lo mismo cabe decir del hecho de que el BEI actúe a menudo como mandatario de la Comunidad, diferenciándose por esta razón de esta última (Mosconi, *op. cit.*, p. 15, y Henrion, «*La Banque européenne d'investissement*», en *AA. VV., Les nouvelles, Droit des Communautés européennes*, Bruselas, 1969, p. 968); por último, las exigencias imperativas inherentes al funcionamiento del Banco. Dicho en otros términos, al dar vida al BEI, los autores del Tratado quisieron reconocer la necesidad de un organismo independiente, libre de intervenciones gubernamentales, gestionado de acuerdo con los principios que regulan las actividades de los institutos de crédito y capaz de ganarse la confianza de los agentes económicos en el mercado internacional de capitales (Licari, «*The European Investment Bank*», en *Journal of Common Market Studies*, 1969-1970, p. 194; Müller-Borle, *op. cit.*; L. J. Constantinesco, «*Das Recht der Europäischen Gemeinschaften*», en *Das institutionnelle Recht*, I, Baden-Baden, 1977, pp. 441 y ss.; Mosconi, «*La Banque européenne d'investissement*», en *AA. VV., Le droit de la Communauté économique européenne*, VIII, Bruselas, 1979, p. 20).

Como ya hemos dicho, la práctica abunda en el mismo sentido, y tanto es así que,

hasta el día de hoy, las instituciones comunitarias, los Estados miembros y, por lo menos, un Estado tercero han evitado cuidadosamente toda confusión entre el Banco y las Comunidades. La Comisión recuerda, por ejemplo, que los órganos ejecutivos del BEI «sólo son responsables ante el Banco» (respuesta a la cuestión escrita del diputado Sr. Cousté, nº 288/73, DO 1973, 106, p. 14). En el mismo orden de ideas, y con ocasión de un mensaje dirigido a la Asamblea Federal el 11 de agosto de 1972, el Gobierno helvético afirmó que «el acuerdo con el BEI, institución de Derecho público independiente de las Comunidades, es, tanto por la materia que abarca como desde el punto de vista institucional, distinto del acuerdo de libre cambio concluido entre Suiza y la CEE».

10. Puede comprenderse a estas alturas por qué uno de los juristas italianos más renombrados ha reconducido al BEI a la categoría de «empresas-organizaciones internacionales», es decir, aquellas entidades constituidas por los Estados mediante acuerdo y cuyo objeto es la producción o la distribución, con ánimo de lucro o sin él, de bienes o servicios (Conforti, «Le imprese internazionali», en *Rivista di diritto internazionale privato e processuale*, 1970, p. 243). Tampoco cabe asombrarse de que un estudioso alemán de no menor relevancia haya definido al Banco como un *Glied* (miembro) de la Comunidad, matizando al mismo tiempo esta expresión con adjetivos y sustantivos tan contradictorios respecto a este último «weitgehend unabhängig», es decir, «ampliamente independiente», y «Zwitterstellung», es decir, «ambigüedad», o, quizá mejor, «hermafroditismo») que, en la práctica, acaban privando al concepto de todo significado (Hilf, *Die Organisationsstruktur der Europäischen Gemeinschaften*, Berlín, Heidelberg, Nueva York, 1982, pp. 31 y ss). Y aun yo estoy persuadido de que un análisis no basado en datos formales, sino en el proyecto de conjunto de los padres fundadores, y atento a los múltiples intereses en

juego, invalida la teoría de un BEI independiente y, por ello, «tercero» respecto a la Comunidad.

Comencemos con una observación incontrovertible: sin exagerar la importancia del título y, llegado el caso, del preámbulo de un texto legislativo para la identificación de sus materias más relevantes, es un hecho que el Tratado de Roma responde al encabezamiento de «Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea» y que en su preámbulo se hable de la Comunidad, sin aludir para nada al Banco. En cualquier caso, más significativo es el tenor de los artículos 1 a 3. Como es sabido, tras anunciar (con letras mayúsculas) la constitución de una Comunidad Económica Europea, estas disposiciones definen los objetivos y enumeran los once puntos en que se concreta su actividad. Ahora bien, la «constitución de un Banco Europeo de Inversiones», destinado a «facilitar la expansión económica de la Comunidad mediante la creación de nuevos recursos» figura precisamente (y con letras minúsculas) en el décimo de los once puntos [letra j)]. ¿Es preciso, por lo tanto, contemplar el BEI como un instrumento de la CEE? Parece acertado responder afirmativamente, y ello también porque las restantes disposiciones referentes al Banco (artículos 129 y 130) se integran en la Parte III del Tratado, que se intitula «Política de la Comunidad», y su lugar es el inmediatamente posterior al de las disposiciones consagradas a las políticas económica y social, y establecen que, aparte de la misión general definida en la citada letra j), el organismo de que se trata tendrá también por misión «contribuir al desarrollo equilibrado y estable del mercado común en interés de la Comunidad».

Por lo que respecta al caso de autos, esta última fórmula parece especialmente elocuente. Si se la compara, de hecho, con el tenor del artículo 2 —en virtud del cual la

Comunidad, entre otros objetivos, deberá promover un desarrollo armonioso de las actividades económicas en el conjunto de su territorio, una expansión continua y equilibrada, una estabilidad creciente—, se llega al convencimiento de que, a modo de confirmación de cuanto hemos dicho, entre los objetivos contemplados por uno y por otro se da una total coincidencia. El «carácter particular» atribuido con frecuencia al Banco reside, por consiguiente (si no únicamente, desde luego de forma preponderante), en la especificidad de los procedimientos a través de los cuales ha de perseguir dichos objetivos, a saber, facilitar, mediante la concesión de préstamos y garantías, la financiación, en todos los sectores de la economía, de los proyectos siguientes:

- a) proyectos para el desarrollo de las regiones más atrasadas,
- b) proyectos que tiendan a la modernización o reconversión de empresas o a la creación de nuevas actividades necesarias para el progresivo establecimiento del mercado común,
- c) proyectos de interés común para varios Estados miembros (artículo 130).

Ahora bien, éstos no son los únicos indicios que ofrece la legislación primaria a la tesis por la que he optado. El hecho de que los integrantes del Banco sean los propios Estados miembros es de una relevancia innegable, tanto es así que incluso los autores que se inclinan por la teoría contraria han admitido la «relación biunívoca» existente entre las participaciones del mismo Estado en ambos organismos (Mosconi, *La Banca europea degli investimenti. Aspetti giuridici*, op. cit., pp. 19 y ss.). En efecto, es preciso interpretar el párrafo segundo del artículo 129 en el

sentido de que todos los Estados miembros de la CEE son miembros del Banco y que únicamente aquéllos pueden ser miembros de éste. En apoyo de lo dicho obran dos datos: por una parte, la ausencia en los Estatutos del BEI de normas relativas a la adquisición o pérdida de la condición de miembro y que, eventualmente, pudieran contener disposiciones distintas de aquellas que, en materia de adhesión a la CEE, prevé el artículo 237; por otra parte, la práctica seguida con ocasión de las sucesivas ampliaciones de la Comunidad, que da lugar, cada vez, a la negociación con los nuevos Estados miembros de Protocolos especiales relativos a los Estatutos del Banco.

Continuemos. Ya hemos visto cómo el BEI y los juristas favorables a su postura subrayan la semejanza existente entre la estructura y las funciones del Consejo comunitario y las propias del Consejo de Gobernadores. En sí mismo considerado, este argumento nos parece, en realidad, neutral o de doble filo. Sin embargo, acaba sirviendo de apoyo a la postura aquí defendida si se tiene en cuenta que: a) a tenor de lo previsto en el artículo 10 de los Estatutos del BEI «las votaciones (del órgano supremo del Banco) se regirán por las disposiciones del artículo 148 del Tratado», b) cuando el Estatuto calla, deben considerarse igualmente aplicables al Consejo de Gobernadores las otras normas de procedimiento definidas por el Tratado para la institución correspondiente de la Comunidad (véanse, para mayor información, Leanza, op. cit., p. 999, y Mosconi, op. cit., p. 75).

En consecuencia, con lo que vengo diciendo, es preciso observar igualmente que entre la Comisión y el Banco existen importantes relaciones orgánicas y funcionales. Por lo que respecta a las primeras, es más que sabido que la Comisión designa un miembro titular y otro suplente del Consejo de Administración (apartado 2 del artículo

11 de los Estatutos). Como ejemplo de las segundas, recordemos que esta última dispone de una serie de facultades relativas a la gestión corriente del organismo de que se trata. De esta manera, las solicitudes de préstamos o de garantías deben dirigirse al Banco por medio de la Comisión, y, cuando tal no es el caso, dichas solicitudes deben elevarse a conocimiento de la referida institución para que ésta emita un dictamen sobre las mismas, con la obligación subsiguiente en caso de respuesta negativa de que el Consejo de Administración debe aprobarlas por unanimidad. No me parece excesivo deducir de este régimen (apartados 1, 2 y 6 del artículo 21 de los estatutos) que los intereses confiados al Banco se identifican con los generales de la Comunidad.

11. Pero si esto es así, puede uno preguntarse por qué la legislación primaria confirió al BEI personalidad jurídica y autonomía financiera. La respuesta no es difícil. Entre la hipótesis, avanzada en la Conferencia de Mesina, de confiar la promoción de las inversiones en Europa a un fondo especial y la propuesta de perseguir este objetivo por medio de la constitución de un verdadero Banco, prevaleció esta última por toda una serie de razones: la resistencia de los Estados ricos, sobre los que habría recaído de manera primordial la carga financiera correspondiente a la financiación del fondo, el ámbito competencial asumido por la nueva Comunidad, bastante más amplio que el de la CECA, y la voluntad de llegar a una solución calcada sobre otros precedentes internacionales (piénsese en el Banco para la Reconstrucción y el Desarrollo Económico). Sin embargo, una vez elegida la opción de crear el BEI, hacer de esta entidad un sujeto dotado de capacidad de obrar era un paso obvio y de alguna manera necesario, aunque sólo fuese para hacer posible que el nuevo organismo pudiese operar dentro de los distintos Estados miembros como cualquier otro instituto de crédito.

Consideraciones análogas son igualmente válidas por lo que respecta a los recursos propios del BEI. Que este último debía contar con un capital social propio era una exigencia evidente explicable, en cualquier caso, a la luz de las dificultades surgidas en materia de garantías para los operaciones financieras de la Alta Autoridad CECA. A requerimiento expreso de su prestador —el Gobierno de los Estados Unidos, por medio del Eximbank—, la referida institución se había visto obligada a celebrar con el Banco de pagos internacionales un acuerdo denominado «Act of Pledge», en virtud del cual los ingresos procedentes de empréstitos no utilizados para la concesión de préstamos, los créditos correspondientes a los préstamos concedidos y las garantías relativas a los mismos debían figurar en una cartera separada, que, a su vez, podía ser utilizada como garantía común de los proveedores de fondos del órgano comunitario, siendo oponible a todos sus acreedores (Cervino, «Commento all'articolo 51», en *AA. VV., Commentario CECA*, II, Milán, 1970, pp. 673 y ss.).

Por consiguiente, la razón de ser de las normas consagradas por el párrafo 1 del artículo 129 del Tratado y por el artículo 4 de los Estatutos del BEI es sobre todo *técnica*. Dicho con otras palabras, su entidad es de mucho menos relieve que lo que el Banco imagina y afirma. Me parece, en cualquier caso, que pretender basar en estas normas la calidad de «tercero» del BEI es una operación, cuando menos, arriesgada. Como diré en breve, no creo que el Banco sea un órgano de la Comunidad en sentido técnico. Pero incluso para quien pretenda definir a dicha entidad de acuerdo con este esquema —que se sitúa en las antípodas de la tesis que ve en el BEI un «tercero»— no supone un obstáculo la capacidad de obrar que le reconocieron los padres fundadores. De hecho, desde hace tiempo la doctrina más au-

torizada admite que el órgano de una persona jurídica puede poseer, por sí solo, personalidad y autonomía financiera y que esta condición puede manifestarse igualmente al exterior de la estructura en la que se integra (Mortati, *Istituzioni di diritto pubblico*, I, Padua, 1969, VIII edición, pp. 196 y ss.; Giannini, *Istituzioni di diritto amministrativo*, Milán, 1981, pp. 114 y ss.; Vedel, *Droit administratif*, París, 1980, VII edición, pp. 808 y ss.).

12. El resultado a que hemos llegado reduce, parcialmente al menos, la importancia del debate centrado en la calificación del BEI dentro del contexto comunitario. Tomar postura al respecto es, sin embargo, pertinente y útil.

Procedamos por orden: no debe sobrevalorarse, a mi modo de ver, el hecho de que el Banco no figure entre las instituciones mencionadas en el artículo 4. Dos observaciones lo prueban: en primer lugar, el que esta expresión no aparezca en la versión alemana —donde encontramos el término «Organe»— cuando, por el contrario, se utiliza refiriéndose al BEI en por lo menos tres disposiciones de Derecho derivado: la primera es el artículo 1 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia, donde se establece que «a efectos de aplicación del presente Reglamento, por “instituciones” se entenderá las instituciones de las Comunidades Europeas, así como el Banco Europeo de Inversiones»; el apartado 4 del artículo 14 del acuerdo interno relativo al Convenio de Lomé («si resultase de la tramitación de un proyecto [...] por la Comisión o el Banco que éste no puede financiarse con alguna de las formas de ayuda respectivamente gestionadas por dichas instituciones, cada una de ellas transmitirá las solicitudes relativas a dichos proyectos a la otra institución») (*traducción no oficial*), y el artículo 5 de la Decisión de 8 de abril de 1965 de los representantes de los Gobiernos de los Estados

miembros, relativa a la instalación provisional de determinadas instituciones y determinados servicios de la Comunidad (DO 1967, 152, p. 18), de donde se deduce de forma perfectamente clara que al BEI se le considera una institución y no un servicio.

Pero es la segunda observación la que es determinante: la calificación de «instituciones», que el Tratado reserva en exclusiva a algunos organismos comunitarios, no posee contenido o sustancia específica alguna, por lo que carece de utilidad teórica. Si se admite lo que acabamos de decir, puede añadirse tranquilamente que sería perder el tiempo intentar descubrir las características comunes a las distintas instituciones con el fin de construir un concepto unitario de éstas. Imaginemos, en efecto, que ya hemos efectuado este análisis y que debemos aplicar sus resultados al organismo *x*. En el supuesto de que este último poseyera las características mencionadas, pero el Tratado no le definiera como una institución, no podría aplicársele el término, mientras que una institución nunca dejará de ser tal, aun en el supuesto de que carezca de una o varias de dichas características, a partir del momento en que los textos positivos le concedan este calificativo.

Como ya hemos señalado anteriormente, el problema tampoco se resuelve, sin embargo, aplicando al Banco el modelo del «órgano», que la propia doctrina utiliza con frecuencia (Leanza, *op. cit.*, p. 997; Barre, «La Banque européenne d'investissement», en *Revue du Marché Commun*, 1961, p. 253), matizado de vez en cuando con los adjetivos «subsidiario» (Dupuy, «Le droit des relations entre organisations internationales», en *Recueil des cours*, II, 1960, p. 575), «auxiliar» (Mónaco, «Commento all'articolo 3», en *AA. VV., Commentario CEE*, I, *op. cit.*, p. 45) o «accesorio» (Vignocchi, *Le Comunità europea: gli organi comunitari et le loro funzioni*, Milán, 1963, p. 90). La razón me parece

evidente: El BEI carece de un atributo fundamental del órgano, a saber, la imputabilidad directa de aquellos actos que aquél ejecuta para la entidad —la CEE— en la que, de acuerdo con la tesis que examinamos, debe suponerse integrada (Levi, «Sulla competenza della Corte di giustizia comunitaria nelle controversie tra la BEI e i suoi dipendenti», en *Rivista di diritto europeo*, 1978, p. 235).

Por lo tanto, ni institución ni órgano. ¿Cómo expresar, entonces, en términos positivos la conclusión a la que hemos llegado, es decir, que el BEI no es un sujeto de Derecho «tercero» y paralelo a la Comunidad? Estimamos que la respuesta no es complicada. El sujeto BEI mantiene con la Comunidad una relación de tipo funcional, dicho con otros términos, una relación análoga a la existente entre los establecimientos públicos constitutivos de lo que se denomina «la Administración indirecta» del Estado y el propio Estado. Esta tesis —que quizá no sea brillante, pero que, desde luego, respeta más que cualquier otra la realidad jurídica— ha sido, por demás, confirmada por la jurisprudencia del Tribunal. Y aún diré más, al hacerla suya —sin por ello rebasar los límites que impone el principio en virtud del cual el juez *jubet, non docet*—, el Tribunal de Justicia no podía ser más explícito.

Pienso, en primer lugar, en los asuntos acumulados 27 y 39/59 (Capolongo contra Alta Autoridad, Rec. 1960, p. 794), que tenían por objeto el trato económico que cabía reservar a un funcionario de la CECA que había pasado al servicio del BEI inmediatamente después de la entrada en vigor del Tratado de Roma. El Abogado General Sr. Roemer afirmó «que el Banco no está destinado a llevar una vida propia, sino que es un instrumento de la CEE» y que «la necesidad de conferir al BEI una condición particular por razones mercantiles, no debe hacer olvidar el vínculo funcional predominante con la CEE». El Tribunal siguió este punto de vista. La sentencia de 15 de julio de 1960 reconoce, en efecto, «la unidad funcional de las Comunidades Europeas y

de las instituciones anexas» (*traducción provisional*), extrayendo la conclusión de que, con ocasión del traslado de una a otra de estas «comunidades o instituciones», el agente no puede acumular las indemnizaciones abonadas en concepto de cese definitivo y en concepto de entrada en funciones.

Es preciso citar igualmente la sentencia de 15 de junio de 1976, dictada en el asunto 110/75 (John Mills contra BEI, Rec. 1976, p. 955), en el que se planteaba la cuestión de si este Tribunal es competente en materia de recursos interpuestos por los agentes al servicio del Banco contra su empleador. Como es sabido, a tenor del artículo 179 del Tratado, el Tribunal de Justicia «será competente para pronunciarse sobre cualquier litigio entre la Comunidad y sus agentes». El problema que se planteaba en este asunto exigía comprobar previamente si el organismo demandado pertenecía a la CEE. Este Tribunal respondió afirmativamente, destacando el hecho de que el artículo 22 del Protocolo de 8 de abril de 1965 hace extensivos los privilegios e inmunidades previstos en el mismo a los agentes del Banco. Este Tribunal afirmó que, en virtud de este precepto, dichos agentes se encuentran «en una situación idéntica a la del personal de las instituciones de la Comunidad», de donde se deduce que «el artículo 179 [...] comprende igualmente al Banco, como organismo comunitario instituido y revestido de personalidad jurídica por el Tratado» (sentencia de 15 de junio de 1976, asunto 110/75, mencionado anteriormente, apartados 13 y 14) (*traducción provisional*).

Por último, es muy importante, en la medida en que corrobora el principio así establecido, la sentencia de 13 de mayo de 1982 (Alaimo contra Comisión, 16/81, Rec. 1982, p. 1559). Se trataba también en este asunto de esclarecer el alcance del artículo 179 pero esta vez en relación con un recurso interpuesto por un agente del Centro Europeo para el desarrollo de la formación profesional. En esta ocasión, el Ejecutivo comunitario propuso al Tribunal que interpretara que

el término «agentes de las Comunidades» debe entenderse únicamente como personal al servicio de las instituciones enumeradas en el artículo 4 del Tratado y de los organismos —Tribunal de Cuentas, Comité Económico y Social— que el párrafo 2 del artículo 1 del Estatuto de los funcionarios y otros agentes asimila a las instituciones. De la aplicación de esta norma, por tanto, deben considerarse excluidos los funcionarios de los organismos provistos de personalidad jurídica y distintos de la Comunidad, estén previstos directamente en el Tratado, como el BEI, o hayan sido creados por aplicación del mismo, como el Centro *de quo*.

El Tribunal de Justicia estimó que esta manera de enfocar el problema pecaba de formalista y lo rechazó tajantemente. En relación con la cuestión que nos preocupa, más particularmente significativos son aquellos apartados de la sentencia en los que, para demostrar la pertenencia del Centro a la Comunidad, el Tribunal estimó que el citado Protocolo le era aplicable, añadiendo que los privilegios contemplados en el mismo «se otorgaron, como precisa el artículo 28 del Tratado (relativo a la fusión de los ejecutivos) [...] con el fin de facilitar el cumplimiento de (sus) misiones». Por consiguiente, estas prerrogativas «no pueden hacerse extensivas a organismos extraños a esta misión», no poseedores del «carácter de organismo comunitario» (apartados 8 y 9).

13. Con el apoyo de los datos examinados a partir del punto 10 y de las conclusiones que de los mismos se desprende, estimamos que ya no puede albergarse duda alguna acerca de la naturaleza del BEI: lejos de presentar los rasgos de una organización internacional distinta de la CEE y de poder, por lo tanto, asimilarse a organismos tales como la Oficina Europea de Patentes, el Centro Europeo para las Previsiones meteorológicas a medio plazo y el Instituto Universitario Europeo, el Banco es un segmento específico y autónomo del aparato comunitario. No existe razón alguna, por lo tanto,

para que se apropie el producto del impuesto percibido sobre los salarios de sus agentes. Para consolidar esta conclusión y extraer de la misma las consecuencias que procedan en relación con el recurso sobre el que debe pronunciarse el Tribunal de Justicia, sería necesario, sin embargo, demostrar la falta de fundamento de los numerosos argumentos que, en sentido contrario, ha invocado la Comisión.

Comencemos por su interpretación del Protocolo sobre los privilegios y, en particular, de sus artículos 13 y 22. Me parece que está en clara contradicción tanto con el artículo 18 de dicho Protocolo como, sobre todo, con el corolario que la citada sentencia de 13 de mayo de 1982 extrae del artículo 28 del Tratado de 8 de abril de 1965 (o 1 de julio de 1967, anteriormente, apartado 2). El primero, en efecto, establece expresamente que el conjunto de privilegios contemplados por el Protocolo se otorgan a sus destinatarios «en interés (de las Comunidades)» y, como acabamos de ver, la sentencia que acabamos de citar excluye la posibilidad de que entre estos destinatarios figuren aquellos organismos que no tengan la «condición de organismo comunitario». Ahora bien, lo que es válido para los privilegios (inmunidad de jurisdicción, facilidades monetarias y de cambio, franquicia aduanera para los efectos personales y el coche, exención de impuestos nacionales, etc.) lo es igualmente para las cargas que eventualmente pudieran preverse y, por consiguiente, también para la sujeción al impuesto comunitario.

De esta manera cae por su propio peso la tesis de la parte demandada y con ella los argumentos más estrictamente ligados a la misma, como el que denuncia el trato discriminatorio que sufriría el Banco si el Consejo comunitario aumentara el tipo del impuesto. En el mismo orden de ideas, estimamos que no es determinante la circunstancia de que el Protocolo sea posterior a los Estatutos del BEI y, por consiguiente, a la fuente de Derecho que enumera los recursos del Banco.

En efecto, entre tales recursos no figura el impuesto y, si como deja entender la parte demandada este silencio fuera el resultado de un olvido, los Estados miembros habrían podido remediarlo fácilmente, aprovechando las ocasiones brindadas por el Tratado de fusión de los ejecutivos y por las tres ampliaciones de la Comunidad en materia de modificación de dichos Estatutos.

Volvamos a las alegaciones basadas:

- a) en la discriminación de que sería víctima un BEI que ya no fuese beneficiario del impuesto, en una situación que le excluyera del mecanismo compensador aplicado a las restantes instituciones comunitarias;
- b) en el perjuicio económico que se derivaría para el Banco del aumento de los costes de funcionamiento provocados por la pérdida del impuesto.

Tampoco es posible llegar a otro tipo de conclusiones partiendo de la naturaleza jurídica del impuesto de que se trata. Es preciso decir que, a este respecto, ambas partes han caído en una confusión. La Comisión incurre en un error —y en falta de respeto— cuando afirma que el BEI no puede ser investido de potestad tributaria, por el mero hecho de carecer de una adecuada estatura institucional y política. Pero el Banco incurre también en un error cuando, del carácter interno del sistema impositivo, deduce que, so pena de transformarlo en un sistema impositivo «externo», el producto de la percepción del impuesto debe necesariamente ser imputado al Banco. El impuesto a que se refieren los autos debe considerarse, sin lugar a dudas, un tributo interno. En efecto, los Estados miembros han renunciado, mediante un acuerdo internacional, a someter a impuesto alguno a un conjunto de ciudadanos y, por medio de dicho acuerdo —es decir, de una manifestación de soberanía que se articuló en distintas medidas internas de ratificación y ejecución—, han instituido un impuesto especial y uniforme en provecho de una entidad creada por estos Estados (véase G. Tesaro, *Il finanziamento delle organizzazioni internazionali*, Nápoles, 1969, pp. 233 y ss.). Ahora bien, y ésta es la cuestión, esta entidad no es el BEI; para quien comparta lo que he dicho hasta ahora, se trata de la Comunidad Económica Europea.

Para refutar el primer argumento, baste con recordar que el Derecho comunitario admite el principio de no afectación, en virtud del cual «los ingresos servirán para financiar indistintamente todos los gastos consignados en el presupuesto de los Comunidades» (véase artículo 5 de la Decisión de 21 de abril de 1970, relativa a la sustitución de las contribuciones financieras de los Estados miembros por recursos propios de las Comunidades, y Strasser, *Les finances de l'Europe*, Bruselas, Luxemburgo, 1979, pp. 21 y ss.). Por lo que respecta al segundo argumento, situándonos ya en la lógica mercantil en que se inspira la parte demandada, observaremos que los funcionarios del Banco se benefician de un órgano jurisdiccional íntegramente financiado por fondos comunitarios y al que pueden someter los litigios relativos a su relación laboral.

Carecen igualmente de base los argumentos que ponen en evidencia la pérdida de imagen que sufriría el BEI en el mercado de capital tras la pérdida del control del impuesto. En primer lugar, nos da la impresión de que, al citar la célebre máxima del Chief Justice Marshall, la parte demandada confunde el trato fiscal que corresponde a sus empleados con el que deben recibir sus operaciones financieras. Nadie pone en duda que estas últimas están exentas de todo im-

puesto (véase artículo 22 del Protocolo de 8 de abril de 1965), mientras que, por el contrario, los funcionarios no lo están. Pero, a mi modo de ver, no cabe imaginar que la imputación al presupuesto comunitario del impuesto percibido sobre los salarios de sus agentes pueda reducir la capacidad del Banco para recibir créditos y atraer capitales.

De hecho, la Dirección General XVIII de la Comisión (Crédito e Inversiones) opera en el mismo mercado, emitiendo obligaciones. Ahora bien, todo el mundo sabe que el «rating» de este servicio —es decir, la confianza que merece en relación con la concesión internacional de préstamos— es idéntica a aquella de la que goza el BEI (triple A). Sin embargo, sus funcionarios y agentes pagan un impuesto cuyo producto se destina al presupuesto de la Comunidad. Estimamos que este hecho basta, por sí mismo, para hacer justicia a la objeción según la cual el BEI opera en función de apreciaciones objetivas, mientras que la Comunidad hace política más o menos abierta. Sin embargo, podemos repetir, para los escépticos, que la composición del órgano supremo del Banco es claramente política, y que éste delibera con el quórum, fruto también de consideraciones políticas, previsto para el Consejo comunitario (anteriormente, apartado 10).

Queda por examinar la imputación dirigida por la parte demandada al autor del Reglamento nº 260/68 de haber definido las modalidades de aplicación del impuesto al Banco sin poseer la competencia para ello. Señalemos, en primer lugar, a este respecto, que el objeto exclusivo del litigio es el destino del impuesto y que el BEI no ha aprovechado la ocasión que se le ofrecía para in-

vocar la inaplicabilidad del Reglamento ex artículo 184 del Tratado. Ahora bien, el punto débil de la acusación y del argumento vinculado a la misma, según el cual el artículo 9 no se refiere al Banco, hay que buscarlo en otra parte, y, precisamente, en su estrecha dependencia de la negativa indefendible a admitir que la sumisión del personal del BEI al impuesto «en beneficio de las Comunidades» es un principio sancionado, en primer lugar, en los artículos 13 y 22 del Protocolo. Añadamos que, en su artículo 16, esta última fuente de Derecho habilita al Consejo para determinar las categorías de agentes total o parcialmente beneficiarios de sus normas (véase, en efecto, el Reglamento nº 549/69, de 25 de marzo de 1969, cuyo artículo 4 se refiere al personal al servicio del BEI).

Para concluir, unas pocas palabras respecto a las observaciones efectuadas por el Banco durante la vista con el objeto de minimizar la importancia de los trabajos preparatorios del Reglamento nº 32/61/CEE y nº 12/61/CEEA. Los órganos que adoptaron los documentos relativos a los mismos, así como su carácter unilateral, no revisten importancia alguna, por poco que se tenga presente el papel desempeñado por el Coreper en el proceso legislativo comunitario y se considere que ninguna fuente de Derecho primario subordina la adopción de la normativa de aplicación a acuerdo alguno entre el Consejo y el Banco. Por otra parte, y en contra de lo afirmado por la parte demandada, el Presidente del Consejo de Administración disfruta de la facultad de representar al Banco frente a terceros, bien se trate de la conclusión de acuerdos nacionales e internacionales, bien en lo contencioso (apartados 1 y 6 del artículo 13 de los estatutos).

14. En virtud de todo lo expuesto, proponemos que se estime el recurso interpuesto el 19 de marzo de 1986 por la Comisión de las Comunidades Europeas y,

por consiguiente, que se anule la decisión adoptada el 30 de diciembre de 1985 por el Consejo de Gobernadores del Banco Europeo de Inversiones en relación con «la afectación contable del producto de la percepción por parte del Banco del impuesto sobre los salarios y pensiones del personal a su servicio».

Sugerimos al Tribunal, sin embargo, que ejerza la facultad que le confiere el párrafo 2 del artículo 174 del Tratado y que modere los efectos de su sentencia. Se impone, en efecto, considerar que:

- a) Como demuestran tanto los debates doctrinales como la práctica de la que hemos dejado constancia, las cuestiones sometidas al Tribunal son altamente problemáticas. Por lo que respecta a su naturaleza, el Banco ha desarrollado una serie de argumentos que no hemos estimado acertados, pero que, por su innegable dignidad prueban la buena fe de dicho organismo.
- b) La Comisión ha admitido que, como consecuencia de negligencias inexplicables de sus servicios, no detectó la falta de asignación del impuesto al presupuesto comunitario hasta finales de los años setenta.
- c) Entre la línea seguida por el Consejo durante la elaboración del Reglamento n° 32/61/CEE y n° 12/61/CEEA, la seguida durante los años 1983 a 1985 y la seguida en 1986, existen contradicciones manifiestas y, si se nos permite decirlo así, misteriosas.

A la luz de estos datos, estimamos oportuno que se condene al Banco a restituir la deuda tributaria, pero no el importe derivado de la capitalización de los intereses devengados a partir del 1 de enero de 1962.

Las razones que nos han llevado a hacer esta propuesta nos llevan igualmente a sugerir que se reparta entre las partes el pago de las costas.