CONCLUSIONES DE LA ABOGADO GENERAL
SRA. CHRISTINE STIX-HACKL
presentadas el 27 de abril de 2006 [1]

I. Introducción

1. El presente asunto versa sobre la interpretación de un precepto del Protocolo sobre los Privilegios y las Inmunidades de las Comunidades Europeas (en lo sucesivo, «Protocolo») [2] –el artículo 3, relativo a la exoneración de impuestos directos e indirectos– que el Tribunal de Justicia sólo ha examinado, hasta ahora, en pocas ocasiones. [3]

2. El litigio que ha dado lugar a la cuestiones prejudiciales de la Cour d'appel de Bruselas enfrenta a la Comunidad Europea, representada por la Comisión, y al Estado belga en un asunto sobre el contenido y el alcance de la exención establecida en el artículo 3 del Protocolo. La Comisión defiende que esta norma se opone a la aplicación de una tasa en el asunto del procedimiento principal. Dicha tasa se aplica en los casos de condena al pago o de liquidación de sumas pecuniarias y de títulos valores y su cuantía se determina en función del importe de que se trate.

II. Marco jurídico

A. *Derecho comunitario*

3. Con arreglo al artículo 291 CE, la Comunidad gozará en el territorio de los Estados miembros de los privilegios e inmunidades necesarios para el cumplimiento de su misión, en las condiciones establecidas en el Protocolo.

4. A tenor del artículo 3 del Protocolo:

«Las Comunidades, sus activos, sus ingresos y demás bienes estarán exentos de cualesquiera impuestos directos.

1 — Lengua original: alemán.

2 — Protocolo de 8 de abril de 1965 (DO 1967, 152, p. 13).

3 — Sentencia de 28 de marzo de 1996, AGF Belgium (C-191/94, Rec. p. I-1859). La sentencia de 8 de diciembre de 2005, BCE/Alemania (C-220/03, Rec. p. I-10595) trataba sólo de modo indirecto el artículo 3 del Protocolo. Véase, por último, el asunto C-437/04, Comisión/Bélgica, aún pendiente.

Los Gobiernos de los Estados miembros adoptarán, siempre que les sea posible, las disposiciones apropiadas para la remisión o el reembolso de los derechos indirectos y de los impuestos sobre la venta incluidos en los precios de los bienes muebles o inmuebles cuando las Comunidades realicen, para su uso oficial, compras importantes cuyo precio comprenda derechos e impuestos de esta naturaleza. No obstante, la aplicación de dichas disposiciones no deberá tener por efecto falsear la competencia dentro de las Comunidades.

No se concederá ninguna exoneración de impuestos, tasas y derechos que constituyan una simple remuneración de servicios de utilidad pública.»

B. *Normas de Derecho interno*

5. A tenor del artículo 142 del Code des droits d'enregistrement (Código del impuesto sobre actos jurídicos documentados):

«El tipo de gravamen ascenderá al 3 % de la cuantía litigiosa en lo que atañe a las sentencias y resoluciones de juzgados y tribunales, dictadas en cualquier clase de materias, que dispongan la condena al pago o la liquidación de cantidades pecuniarias o de valores mobiliarios, sean éstas definitivas, provisionales, principales, subsidiarias o condicionales, incluidas las resoluciones de la autoridad judicial que dispongan el reconocimiento y graduación de esas mismas cantidades y valores. En los supuestos de condena al pago o de liquidación de cantidades pecuniarias o valores mobiliarios, la base imponible estará constituida por el principal de la cuantía acumulada de las condenas pronunciadas contra una misma persona o de las liquidaciones establecidas a cargo de la misma, sin incluir los intereses, cuya cuantía no determina el juez, ni las costas, y, en el supuesto de reconocimiento y graduación, dicha base estará integrada por la cuantía total de las cantidades distribuidas a los acreedores.»

6. El artículo 35, párrafo tercero (modificado por la Ley de 22 de diciembre de 1989), dispone:

«La obligación de pagar los derechos cuya exigibilidad resulte de las sentencias y resoluciones de los juzgados y tribunales [...] incumbirá:

1. a los demandados, en proporción a la condena, liquidación o reconocimiento y graduación pronunciados o impuestos a su cargo, y a los demandados solidariamente en caso de condena solidaria.

2. a los demandantes en proporción a la condena, liquidación o reconocimiento y graduación favorables a cada uno de ellos, sin que en ningún caso la cuota pueda ser superior a la mitad de la cantidad pecuniaria o de los valores que cada uno de ellos obtenga como pago.

[...]

Los derechos y, en su caso, las multas y recargos, deberán abonarse dentro del plazo de un mes contado a partir de la fecha en que el órgano de recaudación efectúe el envío del requerimiento de pago mediante carta certificada.»

III. Hechos, procedimiento y cuestiones prejudiciales

7. El cumplimiento de un contrato celebrado en 1993 entre la Comisión y SA MCFE fue objeto de un litigio ante el Tribunal de première instance de Bruselas. Mediante sentencia de dicho Tribunal de 25 de enero de 1994, la Comisión fue condenada a pagar a SA MCFE un importe provisional de 269.589 ECU o de 10.845.935 BEF más los intereses y las costas.

8. Mediante carta certificada de 24 de febrero de 1994, el órgano de recaudación (sección 9) instó a la Comisión al pago del impuesto sobre actos jurídicos documentados devengado por importe de 325.470 BEF (3 % de 10.849.000 BEF). El 2 de agosto de 1995, volvió a exigirse a la Comisión el pago de la cantidad mencionada más un recargo de apremio de 32.500 BEF. Más tarde, este recargo fue aumentado a 38.000 BEF.

9. El 15 de enero de 1996, el órgano de recaudación dirigió una providencia de apremio a la Comisión. Mediante esta providencia, se pretendía recaudar la tasa judicial por condena, de un importe de 325.470 BEF, así como un recargo de apremio por importe de 70.500 BEF, más los intereses legales y los gastos.

10. Mediante carta certificada de 19 de enero de 1996, la Comisión comunicó a través de su abogado su negativa a pagar las cantidades mencionadas, alegando a este efecto que, en virtud del artículo 3 del Protocolo, está exenta de la tasa mencionada así como de cualesquiera derechos indirectos. La autoridad nacional superior que conoció del caso resolvió el 25 de enero de 1996 que, por el contrario, la tasa judicial por condena no constituía un impuesto sobre la adquisición de bienes de consumo sino una remuneración de servicios de utilidad pública.

11. Mediante escrito de 28 de abril de 1997, se notificó al abogado de la Comisión que la Orden Ministerial de 18 de abril de 1997 había confirmado la providencia de apremio controvertida.

12. El 15 de julio de 1997, la Comunidad Europea, representada por la Comisión, apeló ante el Tribunal de première instance de Bruselas, contra la providencia de apremio emitida contra ella por el órgano de recaudación el 15 de enero de 1996, que había pasado a la vía ejecutiva el 19 de enero de 1996 y le había sido notificada el 30 de enero de 1996.

13. El Tribunal declaró la admisibilidad del recurso de apelación pero lo desestimó en cuanto al fondo. Declaró que la tasa judicial por condena era un impuesto indirecto (lo cual no se discute) y dedujo de ello que no estaba incluida en el ámbito de aplicación del artículo 3, párrafo primero, del citado Protocolo, el cual establece una exención general de los impuestos directos, y que tampoco estaba incluida en la exención de impuestos indirectos establecida en el párrafo segundo, la cual está sujeta expresamente al requisito de que los derechos indirectos y los impuestos sobre la venta estén incluidos en el precio de compra. En el presente asunto, a juicio del órgano jurisdiccional de primera instancia, la tasa judicial por condena no formaba parte del precio que ha de pagarse por los servicios de SA MCFE, dado que dicha tasa no se acordó contractualmente, sino que tenía su origen en la resolución judicial de condena. Por otra parte, dicho tribunal declaró que resultaba superflua la remisión al Tribunal de Justicia de una petición prejudicial sobre la interpretación del artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo.

14. El 14 de septiembre de 2001, la Comunidad Europea apeló contra dicha sentencia.

15. Las consideraciones del órgano jurisdiccional remitente parten de que la Comunidad Europea y el Estado belga defienden tesis contrarias sobre la interpretación del artículo 3, párrafos segundo y tercero, del Protocolo.

16. Frente a la opinión de Bélgica, de que la interpretación del Protocolo no suscita «ninguna duda razonable de que la tasa judicial por condena está excluida del ámbito de aplicación del artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo [...]», de modo que no es necesaria la remisión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente considera que los tratados y convenios internacionales –aun cuando sean claros– necesitan esa interpretación.

17. A continuación, la Cour d'appel expone que, en la sentencia AGF Belgium, el Tribunal de Justicia adoptó una interpretación amplia de los requisitos exigidos para establecer impuestos y derechos indirectos, sin limitarse al tenor literal del artículo 3, párrafo segundo. El órgano jurisdiccional remitente considera que esta apreciación halla cobertura en el artículo 31, apartado 1, de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, con arreglo al cual «un tratado deberá interpretarse [...] teniendo en cuenta su objeto y fin».

18. En este contexto, la Cour d'appel ha planteado al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) El artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo sobre los Privilegios y las Inmunidades de las Comunidades Europeas, que prevé que los Gobiernos de los Estados miembros adoptarán las disposiciones apropiadas para la remisión o el reembolso de los derechos indirectos y de los impuestos sobre la venta, ¿debe interpretarse en el sentido de que incluye en su ámbito de aplica-

ción un derecho proporcional que grava las sentencias y resoluciones de juzgados y tribunales, dictadas en cualquier clase de materias, que dispongan la condena al pago o la liquidación de cantidades de dinero o de valores mobiliarios?

2) El artículo 3, párrafo tercero, del Protocolo sobre los Privilegios y las Inmunidades de las Comunidades Europeas, que dispone que no se concederá ninguna exención de impuestos, tasas y derechos que constituyan una simple remuneración de servicios de utilidad pública, ¿debe interpretarse en el sentido de que constituye la simple remuneración de un servicio de utilidad pública un tributo que, devengado al término de los procesos judiciales, grava a la parte que resulta vencida y que es condenada al pago de una cantidad determinada?»

IV. Examen de las cuestiones prejudiciales

19. Mediante la primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente desea saber, esencialmente, si la tasa judicial controvertida se incluye en el ámbito de aplicación del artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo, en la medida en que constituya un impuesto indirecto. La segunda cuestión prejudicial se refiere a la eventual calificación de dicha tasa como remuneración de servicios de utilidad pública en el sentido del artículo 3, párrafo tercero, del Protocolo.

20. Si una tasa como la controvertida se incluye en el artículo 3, párrafo tercero, del Protocolo, estará excluida, en cualquier caso, de la posible exención establecida en el artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo, de modo que ya no habrá que interpretar este precepto. Por consiguiente, es aconsejable empezar examinando la segunda cuestión prejudicial.

A. *Sobre la segunda cuestión prejudicial*

1. Alegaciones principales de las partes

21. En opinión de *Bélgica,* con la tasa de resolución judicial se paga por un servicio de utilidad pública por lo que está excluida, con arreglo al artículo 3, párrafo tercero, del Protocolo, de la exención. La *Comisión* –así como el órgano jurisdiccional de primera instancia– opina lo contrario, alegando que se trata de un impuesto que contribuye a sufragar las cargas generales de los poderes públicos.

2. Apreciación jurídica

22. En el asunto AGF Belgium, [4] el Tribunal de Justicia tuvo por primera vez ocasión de

4 — Citado en la nota 3.

estudiar el concepto de remuneración del artículo 3, párrafo tercero, del Protocolo. Señaló que el artículo 3, párrafo tercero, del Protocolo refleja la distinción –conocida en el Derecho nacional de cada uno de los Estados miembros– entre un impuesto destinado a sufragar las cargas generales de la Administración pública y un canon que constituya la contraprestación de un servicio determinado.

23. A continuación, el Tribunal de Justicia declaró lo siguiente:

«A este respecto, procede observar que el propio concepto de contrapartida de un servicio determinado supone que este servicio se preste o, al menos, pueda prestarse a aquellos que pagan el gravamen. Por lo tanto, una contribución sólo puede constituir la simple remuneración de servicios de utilidad pública, en el sentido del párrafo tercero del artículo 3 del Protocolo, en la medida en que dichos servicios se presten o, al menos, puedan prestarse a aquellos que deban pagarlos.» [5]

24. En relación con la tasa judicial controvertida procede señalar que ésta se aplica a raíz de la utilización de los servicios judiciales belgas –cuando hay un pronunciamiento o después–, por lo que, hasta aquí, no parece dudoso que exista una utilización de servicios, a diferencia del asunto AGF Belgium.

25. Ahora bien, la remuneración de servicios en el sentido de la excepción establecida en el artículo 3, párrafo tercero, del Protocolo presupone lógicamente no sólo una utilización de servicios o la posibilidad de ésta, sino también que el dinero recaudado tenga un destino determinado. En el asunto AGF Belgium, el Tribunal de Justicia no examinó la cuestión sobre el destino de la recaudación porque entonces no planteaba problemas: en ese asunto se trataba precisamente de un recargo en la prima de seguro que servía a la financiación de organismos de interés público, sin que la recaudación del recargo diera derecho a la prestación de un servicio.

26. En el presente asunto, en cambio, el destino de lo recaudado con la tasa judicial por condena podría tener un papel determinante, como ya reconoció el órgano jurisdiccional de primera instancia.

27. El Abogado General Jacobs expuso en sus conclusiones en el asunto AGF Belgium [6] que la distinción crucial entre un impuesto y la remuneración de un servicio de utilidad pública consiste en que «un impuesto [...] es

5 — *Ibidem*, apartado 26.

6 — Conclusiones de 15 de febrero de 1996 en el asunto en el que recayó la sentencia AGF Belgium, citada en la nota 3, punto 31.

un pago efectuado al Estado a fin de contribuir a los gastos públicos generales», de modo que «los beneficios recibidos por los contribuyentes individualmente por razón de tales gastos no son proporcionales a los pagos que ellos realizan», mientras que «la remuneración [...] es el precio pagado por un servicio específico. Existe una relación directa entre tal derecho y el beneficio recibido».

28. Este criterio de la relación directa entre el servicio y su financiación fue utilizado por el Tribunal de Justicia en otro contexto, a saber, en relación con la interpretación de la norma que precedió al artículo 13 del Protocolo, relativa a las inmunidades de los funcionarios –el artículo 12 del Protocolo sobre los Privilegios y las Inmunidades de la Comunidad Económica Europea–. [7] En aquel entonces se planteó la cuestión, respecto a un funcionario de las Comunidades, de si la recaudación de un impuesto de escolaridad con arreglo al Derecho neerlandés entraba en el ámbito de aplicación de la exención de impuestos nacionales establecida. El Tribunal de Justicia decidió que un impuesto o canon que representara la contrapartida de un servicio determinado prestado por las autoridades públicas, como el impuesto de escolaridad controvertido, no constituía un impuesto en el sentido del precepto citado, habida cuenta además de que sólo era exigible para la enseñanza no obligatoria.

29. El Abogado General Jacobs señaló, en las conclusiones sobre el asunto AGF Belgium, antes citadas, [8] que la aplicación del criterio de la relación directa era congruente con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia en otras áreas, «en particular, en las sentencias sobre la interpretación de las Directivas comunitarias sobre el IVA». [9]

30. También la jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa a la Directiva 69/335/CEE [10] confirma esta valoración: mediante la Directiva 69/335 se estableció un impuesto sobre las aportaciones de capital a las sociedades; sus artículos 10 y 11 prohíben la aplicación de otros impuestos y derechos a las operaciones y sociedades de capital comprendidas en la Directiva, con excepción de los «derechos que tengan un carácter remunerativo» [artículo 12, apartado 1, letra e), de la Directiva 69/335]. Hubo una copiosa jurisprudencia [11] sobre el «carácter remunerativo» de los derechos de que se trata, es decir, sobre los derechos que se basan, supuestamente, en el coste de los servicios prestados. A este respecto, el Tribunal de Justicia ha desarrollado toda una serie de criterios de distinción entre derechos prohibidos y autorizados con carácter remunerativo. Con arreglo a esta

7 — Sentencia de 8 de febrero de 1968, Van Leeuwen (32/67, Rec. p. 68).

8 — Conclusiones citadas en la nota 6, punto 33.

9 — A este respecto, se remitió a la sentencia de 8 de marzo de 1988, Apple and Pear Development Council (102/86, Rec. p. 1443), relativa a la participación obligatoria –y onerosa– en un organismo para promocionar las ventas y mejorar la calidad de las peras y manzanas producidas en Inglaterra y en el País de Gales. El Tribunal de Justicia resolvió que dichas actividades no constituían «prestaciones de servicios [...] a título oneroso» en el sentido del artículo 2 de la Sexta Directiva sobre el IVA, porque no existía una relación directa entre el importe de las exacciones y los beneficios obtenidos por los productores individuales.

10 — Directiva del Consejo, de 17 de julio de 1969, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales (DO L 249, p. 25; EE 09/01, p. 22).

11 — Véanse, por ejemplo, las sentencias de 20 de abril de 1993, Ponente Carni y Cispadana Costruzioni (C-71/91 y C-178/91, Rec. p. I-1915); de 2 de diciembre de 1997, Fantask y otros (C-188/95, Rec. p. I-6783); de 29 de septiembre de 1999, Modelo I (C-56/98, Rec. p. I-6427); de 21 de septiembre de 2000, Modelo II (C-19/99, Rec. p. I-7213); de 21 de junio de 2001, SONAE (C-206/99, Rec. p. I-4679), y de 10 de septiembre de 2002, Prisco y CASER (C-216/99 y C-222/99, Rec. p. I-6761).

jurisprudencia, «un derecho cuya cuantía aumenta directamente y sin límites en proporción al capital nominal suscrito no puede, por su propia naturaleza, constituir un derecho con carácter remunerativo en el sentido de la Directiva. En efecto, aunque en algunos casos puede existir una conexión entre la complejidad de una operación de inscripción y el volumen del capital suscrito, la cuantía de tal derecho no estará, por lo general, relacionada con los gastos en que incurre concretamente el órgano administrativo al realizar las formalidades de inscripción». [12]

31. Esta afirmación parece poder ser trasladada al presente asunto: con arreglo a la normativa nacional controvertida en este caso, la tasa judicial por condena –que es proporcional– se calcula en función de la cuantía de la condena. En ciertos casos [13] esta cuantía puede coincidir con la del litigio, pero no ofrece ninguna indicación sobre la complejidad de las cuestiones jurídicas en la sentencia respectiva. Aún menos coincidirá, cuando la tasa controvertida no se aplique, evidentemente, en los supuestos en que no se llegue a una condena –por ejemplo, cuando se desestimen las pretensiones de la parte demandante– a pesar de que también aquí los órganos jurisdiccionales prestan un servicio. Según la jurisprudencia citada en relación con el artículo 12 de la Directiva 69/335, de lo anterior hay que deducir que ya la sola naturaleza y modo –proporcional a la cuantía de condena– de la tasa judicial litigiosa excluyen que estemos ante una remuneración de servicios prestados.

32. Con independencia de lo anterior, procede señalar además que, en cualquier caso, falta en el presente asunto la relación necesaria entre el servicio utilizado y su financiación, dado que los ingresos recaudados con la tasa judicial controvertida no tienen un destino determinado. Estos ingresos se integran en el presupuesto general del Estado y, de este modo, no están destinados a la financiación de un servicio específico de los órganos de la justicia belga.

33. En consecuencia, procede responder a la segunda cuestión prejudicial que el artículo 3, párrafo tercero, del Protocolo debe ser interpretado en el sentido de que la tasa que debe pagar la parte vencida y condenada al pago de una determinada suma pecuniaria al final de un procedimiento judicial no constituye una remuneración de servicios de utilidad pública.

B. *Sobre la primera cuestión prejudicial*

1. Alegaciones principales de las partes

34. La *Comisión* considera que el artículo 142 del Código del impuesto sobre actos jurídicos documentados, induce a la recaudación de un impuesto contrario a la exención establecida en al artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo.

12 — Sentencia de 26 de septiembre 2000, IGI (C-134/99, Rec. p. 7717), apartado 31, que remite a la sentencia Fantask y otros, citada en la nota 11, apartado 31. Véanse, asimismo, los autos de 24 de enero de 2002, SONAE Turismo (C-45/00, no publicado en la Recopilación, DO C 109, p. 15), y de 21 de marzo de 2002, Gründerzentrum (C-264/00, Rec. p. I-3333).

13 — ... siempre que se estimen en su totalidad las pretensiones de la demanda.

35. A juicio de la Comisión, de la Convención de Viena se desprende que el Protocolo debe ser interpretado teniendo en cuenta su objetivo y fin. En el presente caso, el artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo comprende, según su tenor literal, las compras de bienes muebles e inmuebles por parte de las Comunidades. A este respecto, el Tribunal de Justicia ha declarado que hay que entender por tales compras todo tipo de compra, incluida la utilización de servicios, lo cual indica que no es posible efectuar una interpretación literal.

36. La Comisión afirma que los autores del Protocolo pretendían, más bien, exonerar a las Comunidades, sus activos, ingresos y demás bienes patrimoniales, de las cargas nacionales, ya fuesen impuestos directos o indirectos, gravámenes o derechos aduaneros.

37. La Comisión basa su tesis en una apreciación económica y continúa su argumentación diciendo que, desde esta perspectiva, la tasa judicial por condena es un elemento que se añade al precio que SA MCFE obtiene por los servicios prestados, así que la considera efectivamente un impuesto indirecto (que debe sumarse, en realidad, al precio que ha de pagar la Comunidad) en el sentido del artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo. La Comisión considera que esta tesis se ve acreditada por el hecho de que la Comunidad sólo puede hallarse condenada al pago de una cantidad cuando se trata del cumplimiento de un contrato de compra de bienes o de prestación de servicios. En efecto, la Comunidad no puede ser condenada por un órgano jurisdiccional nacional en ninguna otra materia, dado que en cualquier otro contexto está sujeta a la jurisdicción exclusiva del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas.

38. Por consiguiente, afirma que la tasa judicial por condena siempre está incluida en el precio de los bienes y de los servicios que la Comunidad pueda adquirir para su uso oficial y está comprendida en la remisión establecida en el artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo.

39. El *Gobierno belga* opina, en cambio, que la tasa judicial por condena, del artículo 142 del Código del impuesto sobre actos jurídicos documentados, no es un impuesto incluido en el precio de bienes o de servicios, como requiere la exención, sino –como ya resolvió justamente el órgano jurisdiccional de primera instancia– un derecho basado en la condena judicial. La referencia que hace el artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo a las «compras importantes» indica que, con arreglo a dicho precepto, la exención no es de carácter general. En cualquier caso, señala que la tasa judicial por condena no se aplica cuando la Comunidad efectúa compras para su uso oficial, sino en los casos de condena judicial por incumplimiento o por cumplimiento incorrecto de una obligación contractual.

40. El *Gobierno italiano* comparte, en esencia, la tesis del Gobierno belga y se opone a que se amplíe el alcance de la exención de impuestos indirectos con arreglo al artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo, que, en su opinión, es clara, tanto según su tenor como según su espíritu y finalidad.

2. Apreciación jurídica

41. Primero se ha de señalar que en el presente asunto la calificación de la tasa judicial por condena como impuesto indirecto es pacífica entre las partes, que discuten sobre la interpretación del artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo. No obstante, merecería la pena examinar esa calificación, en la medida en que un impuesto directo se define como aquel que grava directamente a quien soporta económicamente la carga. [14]

42. Sin embargo, no procede examinar en detalle esta cuestión de la calificación de la tasa judicial controvertida, dado que corresponde al juez nacional «apreciar [...] tanto la necesidad de una decisión prejudicial para poder dictar sentencia, como la pertinencia de las cuestiones que plantea al Tribunal de Justicia». [15]

43. El artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo no se refiere, en cualquier caso, a los impuestos indirectos sin más, sino a los «derechos indirectos [e] impuestos sobre la venta incluidos en los precios de los bienes muebles o inmuebles».

44. Frente a la exención incondicional de impuestos directos con arreglo al artículo 3, párrafo primero, del Protocolo, la exención de impuestos indirectos con arreglo a su artículo 3, párrafo segundo, está formulada de un modo considerablemente más moderado: por una parte, no se concede una exención general de todos los impuestos indirectos, sino únicamente su desgravación o su reembolso; por otra, las respectivas disposiciones están sujetas a condiciones –a saber, una reserva general de factibilidad («[...] siempre que les sea posible [a los Gobiernos de los Estados miembros]»), así como una prohibición de falsear la competencia intracomunitaria.

45. Además de lo anterior, el artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo se refiere únicamente a los precios de los bienes muebles o inmuebles –y ello sólo en relación con las compras importantes, para uso oficial de las Comunidades, cuyo precio comprenda derechos e impuestos de esta naturaleza.

46. En este contexto, queda claro por qué las partes se han concentrado, en especial, en la cuestión de si la tasa judicial por condena debe considerarse parte del precio. A este efecto, es irrelevante la calificación jurídica del contrato celebrado entre la Comisión y

14 — Véanse mis conclusiones de 17 de marzo de 2006 en el asunto Banca popolare di Cremona (C-475/03, aún pendiente), puntos 48 y ss. Véase también Muller, A.S., *International Organizations and their Host States, Aspects of their Legal Relationship*, Kluwer, 1995, p. 240: «Within the classification of taxes, direct taxes are those taxes which are demanded directly from the person or entity expected to pay it, without making use of an intermediary».

15 — Véase, por todas, la sentencia de 12 de abril de 2005, Keller (C-145/03, Rec. p. I-2529), apartado 33.

SA MCFE, dado que el Tribunal de Justicia consideró en la sentencia AGF Belgium que –independientemente del tenor del artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo– el precio de los servicios debe equipararse, en el contexto de esta disposición, al precio de las ventas.

47. Hay que dar la razón al Gobierno belga en que la interpretación –amplia– del artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo defendida por la Comisión, no parece estar sustentada por su tenor, en la medida en que la tasa judicial por condena no forma parte de la prestación convenida contractualmente. En efecto, dicha tasa se aplica únicamente cuando existe un litigio judicial sobre el cumplimiento del contrato de que se trate.

48. Sin embargo, en esos casos en los que es necesario resolver tales litigios ante un tribunal, la tasa judicial por condena muestra un estrecho vínculo con el cumplimiento de la obligación litigiosa. Precisamente el modo y la manera en que se calcula dicha tasa –a saber, en un porcentaje de la cuantía de condena– tiene como consecuencia que esta tasa judicial equivalga a un «recargo del precio» en el caso de condena. De este modo, las alegaciones de la Comisión no parecen *a priori* totalmente carentes de fundamento.

49. Como ya mostró el asunto AGF Belgium, la interpretación del artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo no depende decisivamente, sin embargo, de su tenor literal. Son decisivos, más bien, su espíritu y finalidad. A este respecto, la Comisión se remite, acertadamente, a la norma general de interpretación del artículo 31, apartado 1, de la Convención de Viena. [16] [17]

50. No cabe discusión en cuanto a que los privilegios y las inmunidades reconocidos a las Comunidades no son una finalidad en si, sino que deben facilitarles el cumplimiento de las funciones que les atribuyen los Tratados. [18] Deben impedir, sobre todo, que se obstaculice «el funcionamiento e independencia de las Comunidades». [19] Para ello, debe impedirse a los Estados miembros que obtengan ventajas financieras injustificadas desviando hacia las arcas públicas nacionales fondos procedentes de las contribuciones al presupuesto de la Comunidad. [20]

16 — Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, adoptada el 23 de mayo de 1969.

17 — «Un tratado deberá interpretarse de buena fe conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos del tratado en el contexto de éstos y *teniendo en cuenta su objeto y fin*» (el subrayado es mío).

18 — Schweitzer, *Art. 291 EGV*, Grabitz/Hilf, 28ª actualización, octubre de 2005, marginal 13.

19 — Es el denominado carácter funcional de los privilegios y las inmunidades de las Comunidades: véase, en relación con un embargo, el auto de 11 de abril de 1989, SA Générale de Banque (1/88, Rec. p. 857), apartados 2 y 9, y, en relación con la cooperación leal de los órganos jurisdiccionales nacionales, el auto de 13 de julio de 1990, Zwartveld y otros (C-2/88, Rec. p. I-3365), apartados 19 y 20.

20 — Véanse las conclusiones del Abogado General Jacobs en el asunto AGF Belgium, sentencia citada en la nota 3, punto 37, y Muller, antes citado, p. 234 (que cita otras referencias): «The fundamental principle of sovereign equality is another rationale. This principle precludes that funds which have been contributed to international organizations by states are diverted into the treasuries of host states by means of national taxes and duties levied on the organization».

51. La tasa controvertida procura a Bélgica una ventaja económica que no constituye la remuneración de un servicio –en el presente asunto, la justicia belga. Lo anterior va acompañado de una carga sobre el presupuesto comunitario nada desdeñable en definitiva, de modo que parece dudoso que una carga de esta índole no sea contraria al objetivo de la exención establecida en el artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo.

52. La Comisión señala, acertadamente, que la competencia de los órganos jurisdiccionales nacionales para condenar a la Comunidad se limita a aquellos casos que traten del cumplimiento de contratos. Según la Comisión, la competencia de los tribunales belgas es debida al alto número de funcionarios competentes para la ordenación de pagos presentes en los servicios de la Comunidad con sede en ese Estado miembro. En este contexto, no parece que pueda evitarse la mencionada carga sobre el presupuesto comunitario. [21]

53. Por lo que respecta a la eventual compatibilidad de tal carga con el artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo, procede señalar que la tasa judicial por condena se recauda en el marco de una estrecha relación con el cumplimiento de los contratos que celebra la Comunidad para cubrir sus propias necesidades o para desempeñar las competencias que le han sido conferidas por el Tratado CE. A este respecto, es irrelevante si la tasa de que se trata debe ser considerada, jurídica o económicamente, parte de la prestación económica que ha de cumplir la Comisión.

54. Sin embargo, la recaudación de la tasa judicial por condena proporciona al Estado belga una ventaja económica frente a otros Estados miembros, en el sentido de que redirige fondos procedentes del presupuesto comunitario. Esta ventaja puede, además, dificultar, cuando menos, el cumplimiento por parte de la Comunidad de las misiones que le atribuye el Tratado CE.

55. En vista del objetivo de la exención establecida en el artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo no debe, por lo tanto, suscitar duda alguna que, en la medida en que la tasa judicial controvertida no constituya un impuesto directo del que la Comunidad esté exenta con arreglo al artículo 3, párrafo primero, del Protocolo, estará incluida en el artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo, en contra de la tesis de los Gobiernos belga e italiano.

56. En consecuencia, propongo responder a la primera cuestión prejudicial que –en el caso de que la tasa de que se trata no pueda ser considerada un impuesto directo en el sentido del artículo 3, párrafo primero, del Protocolo– el artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo es aplicable a una tasa porcentual que se recauda por las resoluciones judiciales de todos los ámbitos materiales que contengan la condena al pago o la liquidación de una suma pecuniaria o de títulos valores.

21 — Por ejemplo, mediante acuerdos que establezcan cualquier otra jurisdicción.

V. Conclusión

57. Por consiguiente, considero que las cuestiones planteadas al Tribunal de Justicia por la Cour d'appel de Bruselas deben recibir la siguiente respuesta:

«1) El artículo 3, párrafo tercero, del Protocolo debe ser interpretado en el sentido de que la tasa que debe pagar la parte vencida y condenada al pago de una determinada suma pecuniaria al final de un procedimiento judicial no constituye una remuneración de servicios de utilidad pública.

2) En el caso de que la tasa de que se trata no pueda ser considerada un impuesto directo en el sentido del artículo 3, párrafo primero, del Protocolo, el artículo 3, párrafo segundo, del Protocolo es aplicable a una tasa porcentual que se recauda por las resoluciones judiciales de todos los ámbitos materiales que contengan la condena al pago o la liquidación de una suma pecuniaria o de títulos valores.»