CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. MARCO DARMON

presentadas el 7 de julio de 1992 *

Señor Presidente,
Señores Jueces,

1. El presente recurso por incumplimiento tiene por objeto que se declare que «al no haber adoptado dentro de los plazos prescritos las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para atenerse a la Octava Directiva 84/253/CEE del Consejo, de 10 de abril de 1984» [1] y «al no haber informado de ello inmediatamente a la Comisión», el Reino de los Países Bajos ha incumplido las obligaciones que le incumben con arreglo al Tratado CEE.

2. La Octava Directiva antes mencionada tiene como finalidad, en particular, armonizar las cualificaciones de las personas habilitadas para efectuar el control legal de los documentos contables de cierto tipo de sociedades. Instaura, en los artículos 4 y siguientes, un examen de aptitud profesional y regula con gran precisión las modalidades de autorización de los profesionales afectados.

3. Fija, además, en su artículo 30, el plazo dentro del cual los Estados miembros deben adoptar todas las medidas necesarias para adaptar el Derecho interno.

4. Este plazo, sin embargo, puede ser distinto del de la aplicación efectiva de las disposiciones previstas. En efecto, el artículo 30 establece:

«1. Los Estados miembros adoptarán, antes del 1 de enero de 1988, las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para cumplir la presente directiva e informarán de ello inmediatamente a la Comisión.

2. Los Estados miembros podrán disponer que las disposiciones mencionadas en el apartado 1 no se apliquen hasta el 1 de enero de 1990.

3. Los Estados miembros comunicarán a la Comisión el texto de las disposiciones básicas de Derecho interno que adopten en el ámbito regulado por la presente Directiva.

4. Los Estados miembros comunicarán igualmente a la Comisión la lista de los exámenes organizados o reconocidos con arreglo al artículo 4.»

5. Por consiguiente, el Reino de los Países Bajos tenía la obligación de adaptar el Derecho interno a la Octava Directiva antes del 1 de enero de 1988 e informar de ello a la Comisión. Por añadidura, en las disposiciones que incorporasen esta Directiva al ordenamiento jurídico interno, podría aplazar su aplicación efectiva hasta el 1 de enero de 1990.

* Lengua original: francés.

1 — Directiva basada en la letra g) del apartado 3 del artículo 54 del Tratado CEE, relativa a la autorización de las personas encargadas del control legal de documentos contables (DO L 126, p. 20; EE 17/01, p. 136).

6. Al haber sido requeridos para justificar la adaptación del Derecho nacional a la Directiva mediante carta de la Comisión de fecha 27 de julio de 1989, los Países Bajos respondían, el 26 de septiembre siguiente, que sólo la formación práctica no se sometía a las exigencias de la Directiva y que el retraso observado en la adopción de esta última se debía a una modificación del contexto político así como a la voluntad de racionalizar y simplificar la legislación contable en su conjunto.

7. La Comisión, ante la insuficiencia de estas explicaciones, dirigió el 2 de mayo de 1990 un dictamen motivado al Gobierno neerlandés y le instó a tomar, en el plazo habitual de dos meses, las medidas necesarias. El Estado miembro repitió sus alegaciones anteriores.

8. Delimitaré, en primer lugar, la extensión exacta de la competencia de este Tribunal.

9. Así como el recurso por incumplimiento, como se ha visto, se refiere a la falta de comunicación, esta imputación no figura en la parte dispositiva del dictamen motivado que se refiere únicamente a la falta de adaptación del Derecho nacional a la Directiva.

10. Ahora bien, «al estar determinado por el dictamen motivado de la Comisión el objeto de un recurso interpuesto con arreglo al artículo 169, los dos actos deben basarse en los mismos fundamentos y motivos».[2] De ello se deduce que la competencia de este Tribunal se limita exclusivamente a la falta de adaptación del Derecho interno. Al ser interrogada al respecto, la Comisión ha reconocido por lo demás durante la vista que la imputación de falta de notificación en el dictamen motivado no era lo suficientemente explícita.

11. Los Países Bajos admiten que, en lo relativo a la formación práctica, y más concretamente los artículos 4 y 8 de la Directiva, el Derecho nacional vigente es contrario a las disposiciones comunitarias. Alegan principalmente que el incumplimiento que se les imputa se limita a este único punto y no puede abarcar, como pretende la Comisión, la totalidad de la disposición. En efecto, no se discute que la formación práctica —elemento esencial del sistema propuesta que se basa en un examen de aptitud profesional que consta no sólo de un control de los conocimientos teóricos, sino también de una formación práctica de al menos tres años (artículo 8 de la Directiva)— no está aún formalmente integrado en la enseñanza que nos ocupa tal y como está organizada en los Países Bajos, aunque de hecho se imparta frecuentemente. La razón aducida para justificar este retraso, que no incide sobre la existencia o no de un incumplimiento,[3] es principalmente la voluntad del Gobierno de modificar, con ocasión de la puesta en práctica de esta Directiva, la legislación relativa a la profesión de contable (se ha elaborado un proyecto de ley que está en vías de adopción).

12. Los Países Bajos invocan igualmente el apartado 1 del artículo 18 de la Directiva que especifica que:

«1. Hasta seis años después de la entrada en vigor de las disposiciones a que se refiere el párrafo 2 del artículo 30, los Estados miem-

2 — Sentencia de 15 de diciembre de 1982, Comisión/Dinamarca (211/81, Rec. p. 4547), apartado 14; véase igualmente la sentencia de 5 de octubre de 1989, Comisión/Países Bajos (290/87, Rec. p. 3083), apartado 8.

3 — Procede recordar que, según jurisprudencia reiterada del Tribunal, un Estado miembro no puede alegar disposiciones, prácticas o situaciones de su ordenamiento jurídico interno para justificar el incumplimiento de las obligaciones y los plazos impuestos por la Directiva. Véase, en particular, la sentencia de 6 de noviembre de 1989, Comisión/Grecia (329/88, Rec. p. 4159).

bros podrán aplicar medidas transitorias para regular la situación de las personas que se hallen en período de formación profesional o práctica en la fecha de aplicación de las disposiciones antes indicadas que no reuniesen, al terminar su formación, las condiciones establecidas por la presente Directiva y que, por ello, no pudieren efectuar el control legal de los documentos mencionados en el apartado 1 del artículo 1, control para el cual han sido formadas.»

13. Se observa inmediatamente que estas medidas transitorias, que están destinadas a regular el paso de la antigua a la nueva formación de las personas encargadas de las verificaciones contables ya integradas en el antiguo sistema, no pueden ser interpretadas en el sentido de que retrasan en el tiempo las disposiciones que han de adoptarse directamente en el marco de la Octava Directiva. Además, en caso de que no se haya efectuado la adaptación del Derecho nacional, el Estado miembro no puede ampararse en una disposición que presupone la existencia de medidas nacionales adoptadas en aplicación de la Directiva (más concretamente, del apartado 2 del artículo 30).

14. En definitiva, y después de hacer una primera delimitación del ámbito del recurso exclusivamente en torno a la falta de adaptación del Derecho interno, es importante en este momento medir su extensión y examinar si afecta a la totalidad o a una parte de la Directiva.

15. El Estado miembro demandado admite claramente no haber adaptado su Derecho nacional y «admite que ha existido infracción por su parte en lo relativo a la implantación de la Directiva 84/253/CEE, pero únicamente respecto a las disposiciones relativas a la formación práctica en tanto que forma parte de la normativa relativa a la autorización».[4] La Comisión, a quien el Tribunal de Justicia pidió que precisara la extensión de la infracción, indicó en su contestación del 30 de abril de 1992 que rechazaba «la posición del Reino de los Países Bajos en lo relativo al alcance limitado de la infracción observada»,[5] por que los artículos 4 y 8 inciden sobre la totalidad del texto. Sin embargo, durante la vista, ésta ha limitado su enumeración sólo a los artículos 4, 8, 28 y al apartado 1 del artículo 30 de la Directiva.

16. El caso de los artículos 4, 8 y 30 —este último relativo a la obligación de adaptar el Derecho nacional y de notificarlo impuesta a los Estados miembros— no requiere ninguna discusión particular, ya que la infracción, a excepción del punto relativo a la notificación, ha sido admitida. En cambio, el artículo 28 que fue objeto de discusión durante la audiencia pública tiene que ser mencionado también.

17. El objeto de este artículo es poner a disposición del público los nombres y las direcciones de las personas (físicas o jurídicas) autorizadas para efectuar el control legal de los documentos de las sociedades contempladas en el apartado 1 del artículo 1 de la Directiva.

18. La Comisión sostiene que este registro no hace distinción entre los contables que cumplen y los que no cumplen las exigencias de formación profesional indicadas en la Directiva.

19. El representante de los Países Bajos, por su parte, contesta indicando que el debate sobre ese punto surgió tardíamente, más concretamente en el estadio de la contestación antes mencionada a las preguntas del

4 — Apartado 14 del escrito de contestación.

5 — Apartado 4 del escrito de oposición de la Comisión.

Tribunal de Justicia, y que, de todas maneras, los artículos 55 y siguientes de la Ley neerlandesa relativa a los auditores de cuentas inscritos en el registro responde a las exigencias de la norma comunitaria.

20. Observo que en ningún momento se le han comunicado al Tribunal los textos nacionales en vigor y que no se ha llevado a cabo análisis alguno de las disposiciones aplicables a los Países Bajos y contrarias a la Octava Directiva.

21. En este sentido, es oportuno recordar que en una reciente sentencia dictada el 20 de mayo de 1992,[6] que enfrentaba la Comisión al Reino de los Países Bajos, este Tribunal de Justicia manifestó que

«la adaptación del Derecho interno a una Directiva no exige necesariamente una reproducción formal y textual de sus disposiciones en una disposición legal expresa y específica y, en función de su contenido, ser suficiente un contexto jurídico general, siempre que este último garantice efectivamente la plena aplicación de la Directiva de manera suficientemente clara y precisa [...]».[7]

22. Por consiguiente, al alegar el Estado miembro la conformidad global de su Derecho nacional con la Octava Directiva, la Comisión tenía la obligación de aportar, en lo que respecta al artículo 28, la prueba de que el Derecho neerlandés actual es contrario a la misma.

23. Ahora bien, es obligado reconocer que no se nos proporciona ningún elemento en este caso acerca de la incompatibilidad del Derecho nacional con la Directiva de que se trata.

24. Según jurisprudencia reiterada de este Tribunal de Justicia:

«[...] corresponde a la Comisión, tal como ha declarado este Tribunal de Justicia en repetidas ocasiones, la última en su sentencia de 22 de septiembre de 1988, Comisión/Grecia (272/86, Rec. p. 4875), probar la existencia del incumplimiento alegado».[8]

25. La Comisión debía pues concretar aquellas disposiciones de la legislación neerlandesa vigente que consideraba contrarias a la Octava Directiva y justificar su postura al respecto. Y ello además porque el Gobierno de los Países Bajos sostiene, en su escrito de contestación (apartado 6), que su legislación sobre la profesión de contable satisface las exigencias de la Directiva en lo relativo a la conciencia profesional, la independencia y la publicidad —esta última es precisamente objeto del artículo 28 de la Directiva— y que afirma haber aportado a la Comisión, que no lo niega, todos los documentos y explicaciones necesarios, dando testimonio así de su voluntad de colaborar con ella.

26. Al no haber rechazado la Comisión de manera concreta estos argumentos, procede considerar que no aporta la prueba ni del incumplimiento general que alegó a lo largo de la fase escrita del procedimiento ni el del artículo 28 discutido durante la vista del procedimiento.

27. Finalmente, en lo relativo a las costas, se deben valorar las consecuencias de la extensión del incumplimiento observado en relación con la del incumplimiento alegado

6 — C-190/90, Rec. p. I-3265.

7 — Apartado 17.

8 — Sentencia de 25 de abril de 1989, Comisión/Italia (141/87, Rec. p. 943), apartado 15.

inicialmente por la Comisión. Sugiero a este Tribunal de Justicia, en este punto, que aplique las disposiciones de los apartados 2 y 3 del artículo 69 del Reglamento de Procedimiento para condenar a cada una de las partes a que cargue con sus propias costas.

28. Propongo pues que este Tribunal de Justicia:

1) Declare que el Reino de los Países Bajos ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del Tratado al no haber adoptado en los plazos prescritos las medidas necesarias para atenerse a los artículos 4 y 8 de la Directiva 84/253/CEE del Consejo, de 10 de abril de 1984, basada en la letra g) del apartado 3 del artículo 54 del Tratado CEE, relativa a la autorización de las personas encargadas del control legal de documentos contables.

2) Desestime el recurso en todo lo demás.

3) Condene a cada parte a cargar con sus propias costas.