CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. F. G. JACOBS

presentadas el 17 de septiembre de 1996 *

1. En el asunto C-28/95, Leur-Bloem/Inspecteur der Belastingdienst/Ondernemingen Amsterdam 2, el Gerechtshof te Amsterdam solicita del Tribunal de Justicia una decisión prejudicial sobre la interpretación de la Directiva 90/434/CEE del Consejo, de 23 de julio de 1990, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros (en lo sucesivo, «Directiva fiscal» o «Directiva»). [1] En el asunto C-130/95, Bernd Giloy/Hauptzollamt Frankfurt am Main-Ost, el Hessisches Finanzgericht solicita una decisión relativa al Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (en lo sucesivo, «Código aduanero» o, simplemente, «Código»). [2] Examinaré ambos asuntos en estas conclusiones, ya que ambos suscitan la cuestión de la competencia de este Tribunal para pronunciarse con carácter prejudicial, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE, en el marco de litigios que no están comprendidos en el ámbito de aplicación del Derecho comunitario, si bien existen disposiciones del Derecho nacional en las que se establece la aplicabilidad del ordenamiento jurídico comunitario.

Hechos y cuestiones planteadas por los órganos jurisdiccionales nacionales

Asunto C-28/95, Leur-Bloem

2. El Gerechtshof te Amsterdam solicitó a este Tribunal que se pronunciase, por vez primera, sobre la interpretación de la Directiva fiscal y, en particular, sobre el concepto de «canje de acciones» empleado en la letra d) del artículo 2 de la Directiva.

3. La finalidad de la Directiva es eliminar los obstáculos fiscales a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones intracomunitarios. Con arreglo a la mayoría de los regímenes tributarios, las enajenaciones de participaciones accionariales y aportaciones de activos entre sociedades originan plusvalías, sujetas a gravamen, para el accionista o sociedad transmitente. En el contexto nacional, a menudo se conceden exenciones fiscales, cuando la transacción está relacionada con una operación de agrupación o reestructuración. No obstante, las exenciones disponibles varían entre los distintos Estados miembros y, antes de la adopción de la Directiva, en algunos casos no se aplicaban a todas las operaciones intracomunitarias.

* Lengua original: inglés.

1 — DO L 225, p. 1.

2 — DO L 302, p. 1.

4. En la exposición de motivos de la Directiva se señala que «las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones entre sociedades de diferentes Estados miembros pueden ser necesarios para crear en la Comunidad condiciones análogas a las de un mercado interior, y para garantizar así el establecimiento y el buen funcionamiento del mercado común; [...] dichas operaciones no deben verse obstaculizadas por restricciones, desventajas o distorsiones particulares derivadas de las disposiciones fiscales de los Estados miembros; [...] por consiguiente, es importante establecer para dichas operaciones una normas fiscales neutras respecto de la competencia, con el fin de permitir que las empresas se adapten a las exigencias del mercado común, aumenten su productividad y refuercen su posición de competitividad en el plano internacional [...]». [3]

5. La exposición de motivos explica a continuación que dicho objetivo sólo puede conseguirse mediante la introducción de un régimen fiscal común. Asimismo, se afirma que dicho régimen debe «evitar una imposición con ocasión de una fusión, de una escisión, de una aportación de activos o de un canje de acciones, al tiempo que salvaguarde los intereses financieros del Estado de la sociedad transmitente o dominada». [4]

6. Esos dos objetivos, fundamentalmente, se consiguen exigiendo de los Estados miembros que difieran la tributación de las plusvalías derivadas de la enajenación de activos o acciones en relación con dichas operaciones, otorgándoles, al mismo tiempo, la posibilidad de recuperar el impuesto diferido con ocasión de la última enajenación de los activos por parte de la sociedad beneficiaria o con ocasión de la enajenación por los accionistas de las nuevas acciones recibidas como consecuencia de un canje de acciones.

7. En el artículo 11 de la Directiva se autoriza a los Estados miembros para retirar el beneficio de la Directiva cuando el principal objetivo o uno de los principales objetivos de la operación sea el fraude o la evasión fiscal.

8. En la operación controvertida en el procedimiento principal no intervienen sociedades de distintos Estados miembros, desarrollándose estrictamente en el territorio de los Países Bajos. La Sra. Leur-Bloem es socio único y administradora única de Phoenix Uitzendorganisatie BV (en lo sucesivo, «Uitzendorganisatie») y de Phoenix Industrial BV (en lo sucesivo, «Industrial»). Ambas sociedades están autorizadas para ejercer actividades de agencia de empleo temporal, autorizaciones que tienen un valor comercial. La Sra. Leur-Bloem tiene intención de adquirir las participaciones representativas del capital de una sociedad de responsabilidad limitada vigente, Phoenix Holding BV (en lo sucesivo, «Holding»), que tiene un capital social emitido y desembolsado de 35.000 HFL. A 31 de diciembre de 1991, la sociedad no tenía activos, y sus deudas a corto plazo eran de 2.779 HFL; a 31 de diciembre de 1992, no tenía ni activo ni pasivo. La Sra. Leur-Bloem propone canjear sus participaciones en Uitzendorganisatie e Industrial por participaciones en Holding, que pasaría a ser entonces la única titular de las participaciones representativas del capital de Uitzendorganisatie e Industrial.

3 — Primer considerando
4 — Cuarto considerando

9. En el procedimiento principal, la Sra. Leur-Bloem impugna un dictamen previo emitido por la Administración Tributaria neerlandesa en relación con la operación. La Sra. Leur-Bloem considera que la propuesta operación de canje de participaciones constituye una fusión de acciones que da derecho a exención fiscal con arreglo al artículo 14b de la Ley del Impuesto sobre Sociedades de los Países Bajos de 1964. En el apartado 1 del artículo 14b de dicha Ley se establece la exclusión de la base imponible de las plusvalías resultantes de la enajenación de acciones o participaciones en el marco de una fusión de acciones. En el apartado 2 del artículo 14b se dispone que una fusión de acciones comprende las situaciones en que:

«a) una sociedad establecida en los Países Bajos adquiere, a cambio de la transmisión de alguna de sus acciones o participaciones, conjuntamente, en algunos casos, con un pago adicional, la titularidad de acciones o participaciones del capital de otra sociedad establecida en los Países Bajos, que le permite ejercer más de la mitad de los derechos de voto en esta última sociedad, con vistas a integrar con carácter permanente en una misma unidad, desde el punto de vista económico y financiero, la empresa de la sociedad adquirente y la de otra persona».

10. En la letra b) del apartado 2 del artículo 14b se contiene una definición idéntica de la fusión de acciones en operaciones intracomunitarias. La letra c) del apartado 2 del artículo 14b contiene una definición similar, si bien con un requisito más estricto relativo a los derechos de voto («la totalidad o la práctica totalidad de los derechos de voto»), en relación con las fusiones de participaciones en las que intervienen una o varias empresas establecidas fuera de la Comunidad.

11. En el apartado 7 del artículo 14b se habilita al Ministro para autorizar a la Administración Tributaria para que aplique las disposiciones del artículo 14b mediante analogía cuando una de las dos sociedades (o ambas) mencionadas en las letras a) o b) del apartado 2 del artículo 14b no gestione (o gestionen) una empresa.

12. La Administración Tributaria es del parecer de que la operación propuesta no cumple los requisitos de la letra a) del apartado 2 del artículo 14b, debido a que la finalidad de la adquisición de las participaciones de las supuestas filiales por la supuesta sociedad matriz no consiste en fusionar las filiales creando una unidad mayor desde el punto de vista financiero y económico. Dicha unidad ya existe, puesto que el administrador único y socio único de ambas sociedades es una misma persona.

13. Debido a su carácter estrictamente interno de los Países Bajos, la operación controvertida en el procedimiento principal no está comprendida en el ámbito de aplicación de la Directiva, que se aplica exclusivamente a los «canje[s] de acciones [relativos] a sociedades de dos o más Estados miembros»: véase el artículo 1 de la Directiva. No obstante, el órgano jurisdiccional remitente opina que el legislador neerlandés tenía intención de que las letras a) y b) del apartado 2 del artículo 14b, relativas, respectivamente, a las fusiones de acciones internas e

intracomunitarias, fueran objeto de idéntica interpretación. Llega a esa conclusión basándose en el tenor de dichas disposiciones, que es el mismo para las operaciones nacionales y las intracomunitarias, así como por sus antecedentes legislativos, en particular, el párrafo segundo del apartado 3.5 de la Memoria explicativa del Secretario de Estado de Hacienda (Kamerstukken II, 1991-1992, 22.338, n° 3). En dicho texto, el Secretario de Estado, tras explicar las modificaciones que habían de introducirse en la legislación neerlandesa con objeto de dar cumplimiento a la Directiva, declaró que, si bien el Derecho comunitario no exigía formalmente que las fusiones de acciones nacionales disfrutasen de las mismas condiciones (ventajosas) que las fusiones intracomunitarias, era deseable, con vistas a la realización del mercado único, dispensar idéntico trato a ambas categorías de operaciones.

14. El órgano jurisdiccional nacional concluyó que la cuestión relativa a si en el presente caso existe una fusión de acciones a efectos de la letra a) del apartado 2 del artículo 14b de la Ley debe apreciarse a la luz de las disposiciones y del ámbito de aplicación de la Directiva. En consecuencia, decidió plantear las siguientes cuestiones al Tribunal de Justicia:

«1) ¿Se pueden plantear al Tribunal de Justicia cuestiones de interpretación de las disposiciones y del ámbito de aplicación de una Directiva del Consejo de las Comunidades Europeas, aun cuando dicha Directiva no sea directamente aplicable a la situación concreta de que conoce el órgano jurisdiccional remitente, pero la intención del legislador nacional era tratar dicha situación de la misma forma que una situación a la que se refiere a la Directiva?

En caso de respuesta afirmativa,

2) a) ¿Existe un canje de acciones a efectos de la letra d) del artículo 2 de la Directiva 90/434/CEE del Consejo, de 23 de julio de 1990 (en lo sucesivo, "Directiva"), si la propia sociedad dominante, en el sentido de la letra h) del mismo artículo, no ejerce por sí misma una actividad empresarial?

b) ¿El hecho de que la misma persona física que, antes del canje, era socio único y director de las sociedades dominadas se convierta, después del canje, en director y socio único de la sociedad dominante es contrario a un canje de acciones en el sentido antes indicado?

c) ¿Existe un canje de acciones en el sentido antes citado únicamente si su finalidad es la de integrar, desde el punto de vista financiero y económico, la actividad empresarial de la sociedad dominante y la de otra sociedad en una misma entidad de forma duradera?

d) ¿Existe un canje de acciones en el sentido antes indicado únicamente si su finalidad es la de integrar, desde el

punto de vista financiero y económico, la actividad empresarial de dos o más sociedades dominadas en una misma entidad de forma duradera?

e) ¿Constituye un motivo económico válido para el canje de acciones, en el sentido del artículo 11 de la Directiva, el hecho de que dicho canje se efectúe para lograr una compensación horizontal de pérdidas entre las sociedades participantes en el marco de una entidad fiscal en el sentido del artículo 15 de la Wet op de vennootschapsbelasting (Ley del Impuesto sobre Sociedades) de 1969?»

15. Cabe señalar que el Gobierno neerlandés discute la conclusión del órgano jurisdiccional nacional según la cual las letras a) y b) del apartado 14b de la Ley de 1964 deben ser objeto de idéntica interpretación. Considera que el órgano jurisdiccional *a quo* atribuyó demasiada importancia a la declaración del Secretario de Estado.

Asunto C-130/95, Giloy

16. En este asunto, el Hessisches Finanzgericht solicita del Tribunal de Justicia una decisión relativa a la interpretación del artículo 244 del Código aduanero, en el que se dispone lo siguiente:

«La interposición de recurso no suspenderá la ejecución de la decisión impugnada.

No obstante, las autoridades aduaneras ordenarán la suspensión total o parcial de la ejecución de dicha decisión cuando tengan razones fundadas para dudar de la conformidad de la decisión impugnada [con] la normativa aduanera o cuando pueda temerse un daño irreparable para el interesado.

Cuando la decisión impugnada tenga como efecto la aplicación de derechos de importación o de derechos de exportación, la suspensión de la ejecución de la decisión se supeditará a la constitución de una garantía. No obstante, podrá no exigirse dicha garantía cuando ello pudiera provocar graves dificultades de índole económica o social, debido a la situación del deudor.»

17. Sin embargo, el asunto del que conoce el órgano jurisdiccional nacional no se refiere a derechos de importación sino al IVA, al que se aplica el Código en virtud de disposiciones de la legislación alemana. El 28 de marzo de 1990, las autoridades aduaneras alemanas adoptaron una decisión por la que se exigía

al Sr. Giloy el pago de 293.870,76 DM en concepto de IVA sobre mercancías importadas. Está todavía pendiente el recurso interpuesto por el Sr. Giloy dirigido a obtener la anulación de dicha decisión.

18. El 16 de agosto de 1994, se dictó una resolución por la que se ordenaba la retención de los haberes del Sr. Giloy derivados de su empleo. Cuando conoció el importe de la deuda, su empresario, mediante carta de 31 de agosto de 1994, rescindió su relación laboral. Desde entonces, ha venido recibiendo asistencia social. El Sr. Giloy solicitó al órgano jurisdiccional remitente que suspendiera la ejecución de la decisión de 28 de marzo de 1990. En relación con su recurso principal, sostiene que existen razones fundadas para pensar que la decisión es contraria a Derecho. Asimismo, afirma que, al margen del fundamento de su recurso, la ejecución de la decisión debería suspenderse porque es probable que sufra, y ya ha sufrido, un daño irreparable: las medidas adoptadas para exigir la deuda mediante la retención de su salario le han ocasionado la pérdida de su puesto de trabajo, obligándole a depender de la asistencia social. Alega que su antiguo empresario le aseguró que sería contratado de nuevo en la empresa si no existiera ningún riesgo de ejecución de la decisión controvertida. Asimismo, sostiene que, con arreglo al párrafo tercero del artículo 244 del Código, no puede ser obligado a constituir una garantía debido a que es incapaz de hacerlo, habida cuenta de su situación económica.

19. En contra de dichas alegaciones, las autoridades alemanas aducen que no existen motivos para pensar que la decisión controvertida sea contraria a Derecho. Además, a su entender, no hay ningún riesgo de daño irreparable, dado que las consultas realizadas hasta la fecha ponen de manifiesto que, por el momento, cualquier ulterior intento de ejecución del derecho de crédito estaría condenado al fracaso. Unicamente sería posible adoptar nuevas medidas si el Sr. Giloy se reincorporase a la vida laboral y, en tal caso, sólo dentro de estrictos límites, habida cuenta de las disposiciones de la legislación alemana relativas a las exenciones de la retención; en consecuencia, aun cuando se incorporase de nuevo al trabajo, no sufriría un daño irreparable.

20. Con objeto de recabar asistencia para la resolución del litigio, el órgano jurisdiccional nacional planteó al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones:

«1) ¿Los dos requisitos mencionados en el apartado 2 del artículo 244 del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario, esto es:

— razones fundadas para dudar de la conformidad de la decisión impugnada con la normativa aduanera

o

— daño irreparable para el interesado,

son completamente independientes entre sí, de manera que la suspensión de la ejecución también debe ordenarse si, a pesar de *no* haber duda sobre la conformidad con la normativa aduanera de la decisión cuya ejecución se solicita, se reconoce la posibilidad de que se produzca un daño irreparable para el interesado?

En el supuesto de que se conteste afirmativamente a la primera cuestión:

2) ¿El cumplimiento del requisito mencionado en el segundo guión excluye forzosamente que se exija la constitución de una garantía o se exija para ello el cumplimiento de otros requisitos, y, de ser así, de cuáles?

3) ¿La amenaza de pérdida del puesto de trabajo, que ya haya podido producirse a consecuencia del vencimiento de la deuda exigida, constituye una "dificultad grave de índole económica o social", aunque el mínimo vital esté garantizado conforme a la normativa nacional, por ejemplo, a través de la asistencia social?

4) En caso de que se ordene la suspensión de la ejecución, ¿debe constituirse siempre la garantía por un importe equivalente al de los tributos adeudados, o existe la posibilidad de limitarla hasta una cantidad parcial, teniendo en cuenta el conjunto de la situación económica global del solicitante?»

21. Las cuestiones están planteadas partiendo de la base de que el artículo 244 del Código aduanero se aplica a la deuda tributaria en concepto de IVA controvertida en el procedimiento principal. No obstante, el órgano jurisdiccional nacional supone, incorrectamente, que el IVA a la importación es un derecho de importación a efectos del Código. Con arreglo al apartado 10 del artículo 4 del Código, el concepto de «derechos de importación» se limita a los derechos de aduana y exacciones de efecto equivalente, así como a las exacciones reguladoras agrícolas y demás gravámenes a la importación establecidos en el marco de la Política Agrícola Común o en otros regímenes específicos del sector agrícola. No incluye el IVA.

22. No obstante, como ya se ha señalado, parece ser que, en el presente caso, las disposiciones del Derecho alemán establecen que el artículo 244 del Código es aplicable. Las disposiciones pertinentes se encuentran en el artículo 69 de la Finanzgerichtsordnung. En el apartado 2 del artículo 69 se establecen las condiciones para la concesión de una suspensión de la ejecución por parte de la Administración Tributaria, mientras que en el apartado 3 del artículo 69 se dispone que dichas condiciones han de ser aplicadas, *mutatis mutandis,* por los órganos jurisdiccionales competentes en materia tributaria. En las observaciones escritas que presentó al Tribunal, la Comisión señaló que el tenor del apartado 2 del artículo 69, anterior a la entrada en

vigor del Código, difiere en cierta medida del artículo 244 del Código y debería haber sido modificado para reflejar los términos de dicha disposición; no obstante, añadió que en la jurisprudencia y la doctrina alemanas se reconoce que las autoridades aduaneras están obligadas a aplicar el artículo 244 del Código. En sus respuestas a las dos preguntas formuladas por escrito por este Tribunal, el Gobierno alemán observó que el apartado 3 del artículo 69 de la Finanzgerichtsordnung se refiere, a efectos de los procedimientos sustanciados ante los órganos jurisdiccionales competentes en materia tributaria, a la normativa aplicable a la Administración Tributaria; el apartado 2 del artículo 21 de la Ley alemana relativa al impuesto sobre el volumen de negocios establece la norma general según la cual las disposiciones relativas a los derechos de aduana deben aplicarse, *mutatis mutandis,* al IVA a la importación.

23. En ambos asuntos se suscita la cuestión relativa a si el Tribunal, con arreglo al artículo 177 del Tratado, es competente para responder a cuestiones planteadas por un órgano jurisdiccional nacional relativas a la interpretación del Derecho comunitario, cuando dichas cuestiones se originan en el marco de un litigio en el que la legislación comunitaria no se aplica como tal legislación comunitaria, sino que ha sido trasladada por la legislación nacional a un contexto no comunitario. Esta cuestión se ha planteado en varios asuntos anteriores y cabe que resulte de ayuda efectuar un breve relato de los pronunciamientos precedentes del Tribunal a este respecto.

Jurisprudencia pertinente

24. La cuestión fue examinada por vez primera por el Tribunal de Justicia en 1985, en el asunto Thomasdünger, [5] en el que le fue solicitada una decisión relativa a la interpretación del Arancel Aduanero Común, en un procedimiento referente a la importación en Alemania de mercancías procedentes de Francia, supuesto que no estaba comprendido en el ámbito de aplicación del Arancel. En sus conclusiones, el Abogado General Sr. Mancini explicó que el interés de la empresa Thomasdünger en obtener un dictamen de clasificación arancelaria se derivaba de que determinadas autoridades alemanas, tales como los ferrocarriles alemanes, utilizaban la clasificación arancelaria a la hora de fijar las tarifas. Concluyó que el Tribunal no debía responder a las cuestiones planteadas por el órgano jurisdiccional nacional debido a que «aparentemente, el Tribunal estaría interpretando las disposiciones en ellas mencionadas, pero, en realidad estaría expresando un dictamen sobre las normas de Derecho interno en las que quedaron absorbidas dichas disposiciones, habiendo perdido, a resultas de ello, su eficacia vinculante».

25. Sin embargo, el Tribunal de Justicia respondió a esa objeción mencionando, simplemente, el conocido principio según el cual «excepto en los casos excepcionales en que sea manifiesto que la disposición de Derecho comunitario cuya interpretación se solicita no se aplica a los hechos del litigio principal, el Tribunal se remite al órgano jurisdiccional nacional, a quien corresponde apreciar, a la vista de los hechos de cada asunto, la necesidad de que se resuelva la cuestión prejudicial planteada para pronunciarse sobre el litigio del que conoce».

5 — Sentencia de 26 de septiembre de 1985 (166/84, Rec. p. 3001).

26. El Tribunal abordó esta cuestión de manera más directa en 1990, en los asuntos Dzodzi [6] y Gmurzynska-Bscher. [7] La Sra. Dzodzi, de nacionalidad togolesa, contrajo nupcias con un nacional belga poco antes de la muerte de éste. Con posterioridad a la defunción de su esposo, la Sra. Dzodzi solicitó la concesión de un permiso de residencia en Bélgica, en su condición de cónyuge de un nacional de un Estado miembro de la Comunidad. Estaba claro que la situación era estrictamente interna y no existía ningún factor que la vinculase con el Derecho comunitario. No obstante, con arreglo a una disposición de la legislación belga, todo cónyuge extranjero de un nacional belga debía ser asimilado a un nacional de la Comunidad. Al parecer, el órgano jurisdiccional nacional interpretó esa disposición en el sentido de que hacía extensivo a los cónyuges extranjeros de nacionales belgas el beneficio de las normas comunitarias aplicables a los cónyuges de los nacionales de otros Estados miembros residentes en Bélgica. En consecuencia, con objeto de poder resolver el litigio, el órgano jurisdiccional nacional solicitó que se dilucidase si la Sra. Dzodzi habría tenido derecho a residir y permanecer en Bélgica si su esposo hubiera sido nacional de un Estado miembro distinto de Bélgica.

27. Los hechos que dieron origen al asunto Gmurzynska-Bscher son muy similares a los del asunto Giloy. La normativa alemana relativa al IVA se remitía, a efectos de la concesión de exenciones y reducciones fiscales, a la nomenclatura del Arancel Aduanero Común. La Sra. Gmurzynska-Bscher, quien tenía intención de importar a Alemania una obra de arte procedente de los Países Bajos, solicitó un dictamen de clasificación arancelaria con vistas a determinar su responsabilidad en concepto de IVA.

28. El Abogado General Sr. Darmon, adhiriéndose al punto de vista expresado por el Abogado General Sr. Mancini en el asunto Thomasdünger, llegó a la conclusión de que el Tribunal de Justicia no era competente para responder a las cuestiones planteadas por los órganos jurisdiccionales nacionales en ambos asuntos. [8] Consideró que la finalidad del procedimiento prejudicial, a saber, garantizar la uniformidad de los efectos del Derecho comunitario, afectaba únicamente al ámbito de aplicación de este último tal como lo define el propio Derecho comunitario; una remisión al Derecho comunitario no puede, en su opinión, ampliar el ámbito de aplicación del Derecho comunitario ni, por consiguiente, la competencia del Tribunal de Justicia. A su juicio, sería inaceptable reducir el papel del Tribunal de Justicia a emitir dictámenes o consultas como las que un jurista competente aporta en ocasiones al Juez del foro cuando éste debe aplicar la Ley extranjera.

29. Sin embargo, el Tribunal, por segunda vez, se apartó del punto de vista de su Abogado General y respondió a las solicitudes de los órganos jurisdiccionales nacionales tanto en el asunto Dzodzi como en el asunto Gmurzynska-Bscher. En la sentencia Dzodzi, el Tribunal señaló:

«Ni del tenor del artículo 177 ni de la finalidad del procedimiento establecido por dicho artículo se desprende que los autores del Tratado hayan pretendido excluir de la competencia del Tribunal de Justicia las remisiones prejudiciales referentes a una disposición comunitaria en el caso concreto en que el

6 — Sentencia de 18 de octubre de 1990 (asuntos acumulados C-297/88 y C-197/89, Rec. p. I-3763).

7 — Sentencia de 8 de noviembre de 1990 (C-231/89, Rec. p. I-4003).

8 — Conclusiones de 3 de julio de 1990 en los asuntos Dzodzi, citado en la nota 6 *supra*, p. I-3763, y Gmurzynska-Bscher, citado en la nota 7 *supra*, p. I-4009.

Derecho nacional de un Estado miembro se remite al contenido de esa disposición para determinar las normas aplicables a una situación puramente interna de ese Estado.

Existe, en cambio, para el ordenamiento jurídico comunitario, un interés manifiesto en que, con el fin de evitar futuras divergencias de interpretación, toda disposición de Derecho comunitario reciba una interpretación uniforme, cualesquiera que sean las condiciones en que tenga que aplicarse.» [9]

30. El Tribunal declaró que su función se limitaba a deducir de la letra y del espíritu de las disposiciones de Derecho comunitaria el significado de éstas, y que correspondía únicamente a los órganos jurisdiccionales nacionales aplicar las disposiciones de Derecho comunitario así interpretadas, teniendo en cuenta las circunstancias de hecho y de Derecho del asunto. Añadió que, en principio, el Tribunal de Justicia no debe examinar las circunstancias en que los órganos jurisdiccionales nacionales se han visto obligados a plantearle las cuestiones y se proponen aplicar la disposición de Derecho comunitario cuya interpretación le han pedido. A continuación, declaró:

«Esto no sería así únicamente en los supuestos en que, o bien resulte que el procedimiento del artículo 177 ha sido desviado de su finalidad y se utiliza en realidad para hacer que este Tribunal de Justicia se pronuncie, mediante un litigio artificial, o bien sea evidente que la disposición de Derecho comunitario sometida a la interpretación de este Tribunal de Justicia no puede aplicarse.

En el caso de que el Derecho comunitario resulte aplicable en virtud de las disposiciones del Derecho nacional, corresponde únicamente al Juez nacional determinar el alcance exacto de esa remisión al Derecho comunitario. Si considera que, debido a dicha remisión, el contenido de una disposición de Derecho comunitario es aplicable a la situación puramente interna que dio lugar al litigio que se le ha sometido, el Juez nacional puede plantear al Tribunal de Justicia una cuestión prejudicial en las condiciones previstas por todas las disposiciones del artículo 177 del Tratado, tal como las interpreta la jurisprudencia de este Tribunal de Justicia.

No obstante, la competencia del Tribunal de Justicia se limita únicamente al examen de las disposiciones del Derecho comunitario. Este Tribunal no puede, en su respuesta al Juez nacional, tener en cuenta el sistema general de las disposiciones de Derecho interno que, a la vez que se refieren al Derecho comunitario, determinan el alcance de esa referencia. Corresponde al Derecho interno y, por consiguiente, a la competencia exclusiva de los órganos jurisdiccionales del Estado miembro, tener en cuenta los límites que el legislador nacional haya podido poner a la aplicación del Derecho comunitario a situaciones puramente internas, a las que sólo es aplicable por medio de la Ley nacional.» [10]

9 — Apartados 36 y 37 de la sentencia.

10 — Apartados 40 a 42 de la sentencia.

31. Poco después de las sentencias Dzodzi y Gmurzynska-Bscher se dictó la sentencia Tomatis y Fulchiron, [11] en relación con una petición de decisión prejudicial relativa al Arancel Aduanero Común planteada por un órgano jurisdiccional nacional con el fin de determinar el tipo de IVA aplicable a determinadas mercancías con arreglo a la legislación nacional. También se aplicaron, en circunstancias bastantes distintas, en los asuntos Fournier [12] y Federconsorzi. [13] En el asunto Fournier, se solicitó al Tribunal una interpretación de una Directiva comunitaria que, de forma bastante inusual, entró en vigor mediante un convenio de Derecho privado. El órgano jurisdiccional nacional debía decidir cuál de una serie de oficinas nacionales de aseguradores debía soportar, en última instancia, la carga de la indemnización adecuada a los Fournier como consecuencia de un accidente de circulación acaecido en Francia. En el apartado 2 del artículo 2 de la Directiva 72/166/CEE [14] se contemplaba la conclusión, entre las seis oficinas nacionales de seguros, de un acuerdo en virtud del cual cada oficina debía afianzar, de conformidad con su legislación nacional, la resolución de los siniestros ocurridos en su territorio que hubieran sido provocados por la circulación de vehículos que tuvieran su estacionamiento habitual en otro Estado miembro. La mayor parte de las disposiciones de la Directiva no entraron en vigor hasta la conclusión del acuerdo. El órgano jurisdiccional nacional solicitó una decisión relativa al significado del concepto de «territorio en el que se estaciona habitualmente el vehículo» a efectos del apartado 4 del artículo 1 de la Directiva, con objeto de proceder a su interpretación en el contexto del convenio celebrado por las oficinas.

32. En mis conclusiones en aquel asunto, señalé que el Tribunal debía aceptar su competencia de conformidad con el principio establecido en la sentencia Dzodzi. Asimismo, observé que, si bien este principio no se aplica necesariamente a todos los asuntos relativos a la interpretación de un contrato privado que recurra a conceptos de Derecho comunitario, en aquel asunto, el acuerdo de que se trataba era un elemento esencial del sistema creado por la Directiva 72/166. La Directiva no se limitaba a contemplar la celebración del acuerdo, sino que ésta era además un requisito previo a la entrada en vigor de la mayoría de sus disposiciones. [15]

33. En su sentencia, el Tribunal de Justicia respondió a la cuestión planteada por el órgano jurisdiccional nacional sin abordar expresamente la cuestión de la competencia. No obstante, en respuesta a una alegación relativa a la interpretación de la Directiva, el Tribunal subrayó que correspondía «al Tribunal remitente, único competente para interpretar el acuerdo entre oficinas nacionales, dar a los términos utilizados en éste el contenido que dicho órgano considere adecuado, sin que se encuentre vinculado a este respecto por el significado que debe atribuirse a la expresión idéntica que figura en la Directiva». [16]

34. En el asunto Federconsorzi, un órgano jurisdiccional italiano solicitó una decisión relativa a la interpretación de determinadas disposiciones de Reglamentos del Consejo y de la Comisión sobre el sector agrícola, en el marco de un litigio entre el organismo de

11 — Sentencia de 24 de enero de 1991 (C-384/89, Rec. p. I-127).

12 — Sentencia de 12 de noviembre de 1992 (C-73/89, Rec. p. I-5621).

13 — Sentencia de 25 de junio de 1992 (C-88/91, Rec. p. I-4035).

14 — Directiva 72/166/CEE del Consejo, de 24 de abril de 1972, relativa a la aproximación de las legislaciones de los Estados miembros sobre el seguro de la responsabilidad civil que resulta de la circulación de vehículos automóviles, así como del control de la obligación de asegurar esta responsabilidad (DO L 103, p. 1; EE 13/02, p. 113).

15 — Punto 19 de las conclusiones.

16 — Apartado 23 de la sentencia.

intervención italiano y Federconsorzi, adjudicataria de las operaciones de intervención en el sector del aceite de oliva, en relación con el límite de la responsabilidad contraída por Federconsorzi con dicho organismo como consecuencia del robo, en uno de los almacenes de Federconsorzi, de una determinada cantidad de aceite de oliva. En el contrato celebrado entre las partes se estipulaba que serían por cuenta de la adjudicataria «las pérdidas atribuibles a hechos de los que responde la adjudicataria hasta el importe que establezca la normativa comunitaria en vigor».

35. El Tribunal, ateniéndose a las conclusiones del Abogado General Sr. Van Gerven, declaró que se aplicaba el principio sentado en la sentencia Dzodzi; la cláusula contractual de que se trataba se remitía a lo previsto en las normas comunitarias para determinar el límite de la responsabilidad de una de las partes.

36. En su pronunciamiento más reciente sobre esta cuestión, en el asunto Kleinwort Benson, [17] que fue remitido al Tribunal de Justicia no con arreglo al artículo 177 del Tratado sino con arreglo al Protocolo relativo a la interpretación por el Tribunal de Justicia del Convenio de Bruselas, [18] el Tribunal adoptó una postura más estricta sobre los límites de su competencia. La Court of Appeal inglesa solicitó una interpretación de los términos «materia contractual» y «material delictual o cuasidelictual» empleados, respectivamente, en el apartado 1 y el apartado 3 del artículo 5 del Convenio. La cuestión planteada por la Court of Appeal estaba destinada a la aplicación por su parte no del propio Convenio sino del Anexo 4 de la Civil Jurisdiction and Judgments Act 1982 (Ley de 1982 sobre la competencia y resoluciones judiciales en materia civil), que contenía normas elaboradas tomando como modelo directo el Convenio, en las que se atribuía la competencia a los órganos jurisdiccionales de las distintas partes del Reino Unido. No obstante, las disposiciones del Anexo 4 no siempre eran idénticas a las del Convenio en su versión vigente en cada momento. Ello sucedía con el número 3 del artículo 5 del Anexo 4 (si bien sí contenía los términos «materia delictual o cuasidelictual» contenidos en el apartado 3 del artículo 5 del Convenio, sobre los cuales se solicitaba una interpretación). En los apartados 1 y 3 del artículo 47 de la Ley se preveía la posibilidad de introducir modificaciones en el Anexo 4, tales como «modificaciones destinadas a producir divergencias entre las disposiciones del Anexo 4 [...] y las correspondientes disposiciones del Título II del Convenio de 1968». Asimismo, la Ley contenía normas distintas sobre la interpretación del Convenio y del Anexo 4. En el apartado 1 del artículo 3 de la Ley se disponía que «toda cuestión sobre el significado o el efecto de una disposición del Convenio que no se remita al Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas en virtud del Protocolo de 1971 se resolverá de conformidad con los principios sentados y con cualesquiera resoluciones que adopte dicho Tribunal de Justicia». En cambio, en la letra a) del apartado 3 del artículo 16 de la Ley se establecía que, para determinar el significado o el efecto de cualquier disposición que figure en el Anexo 4, «deberá tenerse en cuenta todo principio pertinente sentado por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas en relación con el Título II del Convenio de 1968 y toda resolución pertinente de dicho Tribunal relativa al significado o al efecto de cualquier disposición de ese Título».

37. Tras un minucioso análisis de las cuestiones, el Abogado General Sr. Tesauro opinó

17 — Sentencia de 28 de marzo de 1995 (C-346/93, Rec. p. I-615).

18 — Convenio de 27 de septiembre de 1968 relativo a la competencia judicial y a la ejecución de resoluciones judiciales en materia civil y mercantil (DO 1972, L 299, p. 32; texto codificado en español en DO 1990, C 189, p. 2).

que el Tribunal no era competente para responder a las cuestiones planteadas por la Court of Appeal sobre la interpretación del Convenio y, es más, propuso al Tribunal de Justicia que revisase la jurisprudencia Dzodzi en su conjunto. En ulteriores puntos de estas conclusiones, volveré a referirme, directa o indirectamente, a varios de los argumentos expuestos por el Abogado General Sr. Tesauro.

38. Si bien no se atuvo a la sugerencia formulada por el Abogado General en el sentido de que revisase sus decisiones anteriores, el Tribunal declaró que carecía de competencia para pronunciarse sobre las cuestiones de la Court of Appeal. Señaló que las disposiciones del Reino Unido no efectuaban una remisión directa e incondicional al Derecho comunitario en virtud de la cual este Derecho resultase aplicable en el ordenamiento jurídico interno, sino que se circunscribían a tomar el Convenio como modelo y a reproducir parcialmente sus términos. Además, se preveía expresamente la posibilidad de introducir modificaciones destinadas a producir divergencias entre las disposiciones nacionales y las correspondientes disposiciones del Convenio. En consecuencia, el Tribunal consideró que el Derecho del Estado contratante de que se trataba no había convertido en aplicables en cuanto tales las disposiciones del Convenio, aun cuando ello se hubiera producido fuera del ámbito de aplicación de dicho Convenio.

39. Con arreglo a la Ley de 1982, los Tribunales del Reino Unido no estaban obligados a resolver los litigios de que conocían aplicando, de una manera absoluta e incondicional, la interpretación del Convenio que el Tribunal de Justicia les proporcionara; siempre que el Convenio no resultara aplicable, dichos órganos jurisdiccionales eran libres de decidir si la interpretación del Tribunal de Justicia es también válida cuando se aplica un Derecho nacional que sea reproducción de dicho Convenio. En consecuencia, el Tribunal estimó que su interpretación no sería vinculante para el órgano jurisdiccional británico. Remitiéndose al Dictamen 1/91, [19] el Tribunal declaró que es imposible admitir que las respuestas que el Tribunal de Justicia dé a los órganos jurisdiccionales de los Estados contratantes tengan un efecto puramente consultivo y carezcan de efecto vinculante; tal situación desvirtuaría la función del Tribunal de Justicia, tal como la concibe el Protocolo de 1971, es decir, la de un órgano jurisdiccional cuyas sentencias son de obligado cumplimiento.

Alegaciones formuladas en los presentes asuntos

Leur-Bloem

40. En este asunto, presentaron observaciones escritas la Sra. Leur-Bloem, los Gobiernos alemán y neerlandés, y la Comisión.

41. La Sra. Leur-Bloem considera que procede declarar la inadmisibilidad de la petición planteada. Dado que la finalidad de la Directiva es «crear en la Comunidad condiciones análogas a las de un mercado interior», en su opinión, no puede dispensarse a las operaciones internas un trato menos favorable que a

19 — Dictamen de 14 de diciembre de 1991, Rec. p. I-6079.

las operaciones intracomunitarias. El legislador neerlandés ha aceptado el principio de que ambas categorías de operaciones deben recibir idéntico trato.

42. Los Gobiernos alemán y neerlandés, al igual que la Comisión, consideran que el Tribunal de Justicia carece de competencia para responder a las cuestiones. El Gobierno neerlandés sostiene que, si bien las disposiciones nacionales de que se trata se aplican también a operaciones internas, en la Memoria explicativa del Secretario de Estado se indica que se consideró deseable que las operaciones internas disfrutasen del mismo trato que las intracomunitarias. Ni dicha Memoria ni la propia disposición contemplan expresamente la aplicación de las disposiciones de la Directiva a operaciones internas. En consecuencia, considera que el Tribunal debería declinar su competencia, por las razones que expuso en la sentencia Kleinwort Benson.

43. La Comisión entiende que, si bien es deseable que los Estados miembros elaboren sus disposiciones nacionales tomando como modelo el Derecho comunitario, con lo que se garantiza una armonización espontánea, ello no significa que las normas nacionales estén sujetas a las normas institucionales del Tratado, en particular al artículo 177, aun cuando la interpretación del concepto de canje de acciones sea necesaria para la resolución del litigio. La Comisión observa que el apartado 2 del artículo 14b de la Ley no remite a la Directiva ni la hace aplicable, sino que simplemente reproduce —y no palabra por palabra— los términos de la letra d) del artículo 2. En su opinión, nada impide al legislador neerlandés modificar su legislación. A diferencia de la legislación controvertida en el asunto Kleinwort Benson, la legislación neerlandesa ni siquiera obliga al órgano jurisdiccional nacional a tener en cuenta la jurisprudencia del Tribunal de Justicia.

44. La Comisión considera que el argumento en contra de lo que antecede, basado en la necesidad de garantizar la aplicación uniforme del Derecho comunitario, no es convincente ni en teoría ni en la práctica. En su opinión, los límites de la competencia del Tribunal de Justicia coinciden necesariamente con los límites del Derecho comunitario. Existen graves objeciones de índole institucional en contra de la tesis opuesta. La competencia del Tribunal de Justicia estaría determinada por la opción legislativa de un Estado miembro. Además, en opinión de la Comisión, dado que la legislación neerlandesa utiliza la misma definición del concepto de canje de acciones para operaciones en las que participan sociedades establecidas fuera de la Comunidad, la competencia del Tribunal se extendería a canjes de acciones en los que participen una o varias sociedades de países terceros. Por último, la Comisión añade que difícilmente podría iniciar un procedimiento contra los Países Bajos con arreglo al artículo 169 del Tratado debido a una mera opción realizada por el legislador neerlandés.

Giloy

45. En este asunto, únicamente presentó observaciones escritas la Comisión. A diferencia de lo que opina en relación con el

asunto Leur-Bloem, la Comisión considera que, no obstante, la falta de una remisión expresa, en la legislación alemana, al artículo 244 del Código aduanero, está claro que el dicho artículo 244 se aplica en el ordenamiento jurídico alemán. En consecuencia, la norma comunitaria está incorporada, de forma absoluta e incondicional, al Derecho alemán, como lo exige la sentencia de este Tribunal en el asunto Kleinwort Benson.

46. En sus respuestas a las preguntas formuladas por escrito por este Tribunal, el Gobierno alemán sostiene asimismo una tesis distinta de la que sustenta en el asunto Leur-Bloem. Establece una diferencia entre la legislación alemana y la legislación neerlandesa controvertida en el asunto Leur-Bloem, debido a que el Código aduanero es un componente dinámico del Derecho alemán, en virtud de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 21 de la Ley alemana relativa al impuesto sobre el volumen de negocios. El legislador alemán optó por la aplicación del Código y reconoció la competencia del Tribunal de Justicia, debido a que el IVA a la importación y los derechos de aduana se exigen a menudo con arreglo a un mismo procedimiento y mediante una misma decisión. En consecuencia, según su parecer, es esencial que las disposiciones relativas a los derechos de aduana y al IVA se interpreten del mismo modo.

Apreciación sobre la competencia

Ambito de aplicación del Derecho comunitario y finalidad del artículo 177

47. A primera vista, podría parecer sorprendente que el Tribunal de Justicia, cuya función, con arreglo al Tratado, consiste en «[garantizar] el respeto del Derecho en la interpretación y aplicación del [...] Tratado» (artículo 164), se declare competente en asuntos en los que no se aplica el Derecho comunitario. Al igual que otros ordenamientos jurídicos, el Derecho comunitario define su propio ámbito de aplicación, y parecería razonable suponer que todo el Derecho comunitario, incluido el artículo 177, está destinado a aplicarse exclusivamente dentro de dicho ámbito. La finalidad del artículo 177, en el esquema del Tratado, consiste en garantizar la aplicación uniforme del Derecho comunitario en todos los Estados miembros. No resulta claro, de forma inmediata, cómo puede servir a dicha finalidad el que el Tribunal se pronuncie en litigios en los que un Estado miembro adopta una norma comunitaria trasladándola a un contexto no comunitario. En dichos litigios, las normas que los órganos jurisdiccionales nacionales deben aplicar son normas de Derecho nacional, y no de Derecho comunitario; en consecuencia, no puede existir ninguna amenaza inmediata que ponga en peligro la aplicación uniforme del Derecho comunitario.

48. En la sentencia Dzodzi, el Tribunal trató de resolver esa dificultad argumentando que existe «para el ordenamiento jurídico comunitario, un interés manifiesto en que, con el fin de evitar futuras divergencias de interpretación, toda disposición de Derecho comunitario reciba una interpretación uniforme, cualesquiera que sean las condiciones en que tenga que aplicarse». [20] En otras palabras, al pronunciarse en litigios originados en un contexto no comunitario, el Tribunal puede evitar la incorrecta aplicación del Derecho

20 — Apartado 37.

comunitario en el futuro. A primera vista, ese argumento tiene cierta validez. Si un órgano jurisdiccional nacional considera necesario interpretar una norma comunitaria para dictar su sentencia, estará obligado a tratar de interpretar la norma él mismo si carece de la orientación autorizada del Tribunal. Si interpretase de forma incorrecta la norma comunitaria, indirectamente, podría ponerse en peligro la correcta aplicación del Derecho comunitario: pese a haberse adoptado en un contexto no comunitario, es muy posible que otros órganos jurisdiccionales y autoridades administrativas del Estado miembro de que se trate se atengan a dicha interpretación a la hora de aplicar la norma controvertida en un contexto comunitario.

49. No obstante, en última instancia, ese argumento no es convincente. En dichas circunstancias, la amenaza que se cerniría sobre la correcta aplicación del Derecho comunitario en el Estado de que se trate sería, a lo sumo, sólo indirecta y transitoria. Estaría claro que cualquier interpretación de una norma comunitaria realizada por un órgano jurisdiccional nacional no estaría basada en una decisión del Tribunal de Justicia y que, tan pronto como dicha interpretación se aplicara en un contexto comunitario, sería susceptible de ser impugnada. Además, la preocupación del Tribunal de Justicia acerca de dichas amenazas remotas contra la aplicación uniforme del Derecho comunitario difícilmente puede conciliarse con el hecho de que el artículo 177 prevé que el Derecho comunitario será interpretado y aplicado, principalmente, por los órganos jurisdiccionales nacionales. Estos aplican todos los días el Derecho comunitario. Sólo en los asuntos, relativamente escasos, de que conocen los órganos jurisdiccionales de última instancia existe la obligación de someter la cuestión al Tribunal de Justicia.

50. Además, cuesta trabajo pensar que una norma jurídica pueda ser interpretada fuera de su contexto o, por emplear la expresión utilizada en la sentencia Dzodzi, «cualesquiera que sean las condiciones en que tenga que aplicarse». La decisión adoptada por el Tribunal en el asunto Dzodzi puede, quizás, explicarse en parte por el enfoque tolerante que, en aquel entonces, adoptó el Tribunal de Justicia en relación con las peticiones de decisión prejudicial planteadas, en general, por los órganos jurisdiccionales nacionales. Sólo de manera muy excepcional ponía el Tribunal en tela de juicio la necesidad de la decisión solicitada por el órgano jurisdiccional *a quo*, en especial cuando parecía evidente que la decisión se solicitaba, indebidamente, mediante un litigio artificial, o que la disposición cuya interpretación se solicitaba, manifiestamente, no era susceptible de ser aplicada al litigio.

51. No obstante, la decisión adoptada en el asunto Dzodzi no refleja ya la postura del Tribunal de Justicia. En una serie de asuntos recientes, que comienzan en 1993 a partir de la sentencia Telemarsicabruzzo y otros, [21] el Tribunal ha atribuido más importancia a la necesidad de proporcionar una decisión en el contexto de la situación fáctica del asunto y, en consecuencia, ha sido más estricto a la hora de exigir que los órganos jurisdiccionales nacionales definan claramente el contexto fáctico y el régimen normativo en el que se inscriben las cuestiones que plantean. [22] Ello tiene importancia no sólo para asegurar que

21 — Sentencia de 26 de enero de 1993 (asuntos acumulados C-320/90, C-321/90 y C-322/90, Rec. p. I-393); véanse, asimismo, los autos de 19 de marzo de 1993, Banchero (C-157/92, Rec. p. I-1085); de 26 de abril de 1993, Monin Automobiles (C-386/92, Rec. p. I-2049); de 9 de agosto de 1994, La Pyramide (C-378/93, Rec. p. I-3999), y de 23 de marzo de 1995, Saddik (C-458/93, Rec. p. I-511).

22 — Véase, como más reciente, el auto del Tribunal de Justicia de 19 de julio de 1996, Modesti (C-191/96, Rec. p. I-3937).

el Tribunal de Justicia proporcione al órgano jurisdiccional nacional una respuesta pertinente en relación con el litigio de que conoce, sino también porque, a menudo, es difícil o, incluso, imposible interpretar una norma en abstracto.

Los diferentes contextos de las disposiciones comunitarias y nacionales

52. La decisión adoptada en el asunto Dzodzi es inconciliable con la jurisprudencia antes mencionada. Cuando la situación fáctica que da origen a una remisión prejudicial no está, ni siquiera, contemplada en una norma comunitaria, se está solicitando al Tribunal de Justicia que interprete, *ex hypothesi*, la norma fuera de su contexto adecuado. En consecuencia, el Tribunal corre el riesgo no sólo de no tener en cuenta todas las cuestiones pertinentes, sino también de verse inducido a error por factores desprovistos de pertinencia.

53. Incluso cuando existe un estrecho vínculo entre las disposiciones comunitarias y las nacionales, el contexto en que se solicita la interpretación de una norma comunitaria puede ser materialmente distinto de su contexto adecuado. Por ejemplo, en el asunto Leur-Bloem, en el que el órgano jurisdiccional nacional considera que el legislador neerlandés, en efecto, amplió el ámbito de aplicación de la norma comunitaria, la operación controvertida es una operación nacional, relativa a una reestructuración estrictamente jurídica de la titularidad de las sociedades, posiblemente realizada por razones relacionadas con la normativa tributaria neerlandesa. Abrigaría graves recelos ante un intento de interpretar —especialmente, por vez primera— términos empleados en la Directiva fiscal en el contexto de una operación como ésta, que parece guardar estrecha relación con el tipo de operaciones contempladas en la Directiva, a saber, las fusiones transfronterizas y los canjes de acciones destinados a fomentar las agrupaciones transfronterizas de empresas. Al responder a las cuestiones del órgano jurisdiccional nacional, sería necesario, con el fin de situar las disposiciones pertinentes de la Directiva en su contexto adecuado, tener en cuenta en qué medida las condiciones impuestas en las normas neerlandesas podían impedir la creación de las estructuras societarias transfronterizas que pudieran adoptarse en los casos de agrupación de empresas por razones comerciales. La situación fáctica del asunto Leur-Bloem difícilmente proporciona una perspectiva que permita debatir dichas cuestiones, como se desprende las observaciones orales y escritas presentadas al Tribunal.

54. Por lo que respecta, más concretamente, a la última cuestión del órgano jurisdiccional nacional, relativa a la interpretación del concepto de evasión fiscal empleado en el artículo 11 de la Directiva, me preocupa el hecho de que de los documentos aportados al Tribunal de Justicia no se desprenda claramente si la ventaja fiscal aludida, a saber, la compensación horizontal de bases imponibles negativas, constituye una cuestión en un contexto intracomunitario. Por consiguiente, para enmarcar claramente en su contexto la cuestión de interpretación planteada al Tribunal, puede que sea necesario imaginar una situación comparable, que, indudablemente, pudiera surgir en un contexto intracomunita-

rio, es decir, comparable en el sentido de que la ventaja fiscal se derivase no del propio canje de acciones sino de la estructura societaria resultante. Por ejemplo, cabría concebir una situación en la que, en el marco de una operación de agrupación transfronteriza realizada por razones comerciales, se estableciera una sociedad matriz en un Estado miembro, en parte, por razones fiscales, por ejemplo, con objeto de reducir el tipo impositivo medio que grava los beneficios de sus filiales en varios países, o de acogerse a las disposiciones de un convenio de doble imposición celebrado por el Estado miembro de que se trate. Una vez más, es evidente que la situación fáctica en el asunto Leur-Bloem proporciona escasas perspectivas para un debate sobre todas las cuestiones que podrían ser pertinentes en relación con la interpretación del concepto de evasión fiscal del artículo 11, concepto cuyo alcance tiene importantes consecuencias en la aplicación de la Directiva.

55. Es cierto que nunca hay garantía de que la situación fáctica en un asunto vaya a permitir examinar todas las cuestiones pertinentes; en aquellas ocasiones en que el Tribunal ha considerado necesario matizar decisiones anteriores o apartarse de ellas, a menudo se ha debido a que no podían preverse las consecuencias de su sentencia. No obstante, los riesgos aumentarían de forma significativa si el Tribunal invocase su competencia en una categoría de asuntos en los que, sistemáticamente, estaría obligado a interpretar disposiciones fuera de su contexto adecuado. Me parece intrínsecamente insatisfactorio el que sea necesario tener en cuenta, mediante un proceso de extrapolación, situaciones ficticias, sin ningún nexo real con la existente en el procedimiento principal, para proporcionar la perspectiva necesaria. Imaginar un verdadero contexto comunitario resultará más fácil en unos casos que en otros. Aun así, subsistiría el riesgo de pasar por alto, inadvertidamente, factores pertinentes, o de verse inducido a error por factores carentes de pertinencia. Por ejemplo, como explicaré más adelante, incluso en los contextos, que aparentemente guardan una estrecha relación, de los derechos de aduana a la importación y el IVA pueden ser procedentes consideraciones distintas. Además, a menudo será necesario permitir que concluya el procedimiento ante el Tribunal de Justicia antes de que éste esté en condiciones de determinar, con un grado de certeza suficiente, que puede pronunciarse.

Pertinencia de la decisión del Tribunal de Justicia en relación con la interpretación de una disposición nacional

56. Aun suponiendo que el Tribunal de Justicia pueda proporcionar una interpretación correcta del Derecho comunitario en un litigio surgido en un contexto no comunitario, no hay seguridad de que la decisión del Tribunal tenga pertinencia en relación con ese litigio. Este Tribunal ha subrayado reiteradamente la importancia de interpretar las disposiciones comunitarias en su contexto, y está claro que incluso dos disposiciones comunitarias de idéntico tenor pueden exigir interpretaciones distintas en razón de sus diferentes contextos. Como declaró el Tribunal en el asunto Metalsa: [23]

«[...] se desprende que la extensión de la interpretación de una disposición del Tratado

23 — Sentencia de 1 de julio de 1993 (C-312/91, Rec. p. I-3751), apartado 11. Véase, asimismo, la sentencia de 9 de febrero de 1982, Polydor (270/80, Rec. p. 329).

a una disposición, redactada en términos comparables, similares o incluso idénticos, que figure en un Acuerdo concluido por la Comunidad con un país tercero, depende, en especial, de la finalidad perseguida por cada una de dichas disposiciones en su propio marco y que, a este respecto, reviste una importancia considerable la comparación entre los objetivos y el contexto del Acuerdo, por una parte, y los del Tratado, por otra.»

57. A mi juicio, ese mismo criterio se aplica, con mayor razón, a las disposiciones comunitarias y nacionales de tenor similar o idéntico. Las consideraciones relativas a la interpretación de una norma comunitaria, tales como su finalidad y el lugar que ocupa en el sistema y los objetivos del Tratado, pueden carecer de toda pertinencia en relación con la interpretación de la disposición nacional. En consecuencia, los diferentes contextos en que se aplican las disposiciones comunitaria y nacional pueden imponer distintas interpretaciones de dichas disposiciones.

58. Por ejemplo, la Directiva en litigio en el asunto Leur-Bloem persigue el doble objetivo de eliminar los obstáculos que se oponen a las agrupaciones transfronterizas de empresas mediante el establecimiento de disposiciones comunes relativas a las exenciones fiscales, salvaguardando, al tiempo, los intereses financieros de los Estados miembros, mediante la previsión de la posibilidad de recuperación del impuesto diferido, no obstante el elemento transfronterizo concurrente. Dichos objetivos carecen de pertinencia en un contexto interno.

59. Ello mismo se aplica a la extensión de las disposiciones comunitarias reguladoras de un ámbito del Derecho a otro ámbito no armonizado a nivel comunitario. Por ejemplo, en el asunto Giloy, la legislación alemana establece una estrecha vinculación entre los derechos de aduana a la importación y el IVA a la importación. Sin embargo, incluso en ese caso, como lo pone de manifiesto la reciente sentencia de este Tribunal en el asunto Pezzullo, [24] pueden aplicarse, no obstante, consideraciones diferentes. En ese asunto, el Tribunal declaró que la Directiva comunitaria pertinente [25] permitía que un Estado miembro dispusiera que, en caso de despacho a consumo en la Comunidad de mercancías anteriormente sometidas al régimen de perfeccionamiento activo, la exacción reguladora agrícola adeudada con ocasión de la importación devengara intereses de demora por el período comprendido entre la importación temporal y la importación definitiva; en cambio, según este Tribunal, con arreglo a la Sexta Directiva del IVA, los intereses no podían comenzar a devengarse hasta el momento en que las mercancías dejasen de estar sometidas al régimen de perfeccionamiento activo y fuesen despachadas a consumo en la Comunidad. En mis conclusiones, sugería que la justificación de esa distinción podría estribar en el mecanismo de deducción que se aplica en el caso del IVA y no, en cambio, a las exacciones reguladoras a la importación. La sentencia demuestra asimismo que la diferencia de contexto puede ser evidente únicamente una vez que el Tribunal ha interpretado la disposición de que se trata.

60. Un factor que influyó en el Tribunal de Justicia en el asunto Kleinwort Benson fue el

24 — Sentencia de 8 de febrero de 1996, Pezzullo (C-166/94, Rec. p. I-331).

25 — Directiva 69/73/CEE del Consejo, de 4 de marzo de 1969, referente a la armonización de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas relativas al régimen de perfeccionamiento activo (DO L 58, p. 1; EE 02/01, p. 19).

hecho de que un órgano jurisdiccional nacional, tras obtener una decisión del Tribunal de Justicia, puede optar por no tenerla en cuenta debido a las diferencias existentes entre los contextos de las normas comunitaria y nacional. En esa sentencia, el Tribunal observó que dado que la legislación británica no había convertido en aplicables, en tanto tales, las disposiciones del Convenio de Bruselas en las situaciones internas, los órganos jurisdiccionales del Reino Unido tenían libertad para decidir si la interpretación proporcionada por el Tribunal de Justicia es también válida a efectos de las disposiciones nacionales. A ese respecto, el Tribunal se remitió al siguiente pasaje del Dictamen 1/91:

«[...] es imposible admitir que las respuestas que este Tribunal de Justicia dé a los órganos jurisdiccionales de los Estados de la AELC tengan un efecto puramente consultivo y carezcan de efecto vinculante. Tal situación desvirtuaría la función del Tribunal de Justicia, tal como la concibe el Tratado CEE, es decir, la de un órgano jurisdiccional cuyas sentencias son de obligado cumplimiento. Incluso en el caso, muy especial, del artículo 228, el dictamen del Tribunal de Justicia está dotado del efecto obligatorio precisado en dicho artículo.»

61. Aun cuando la analogía con el Acuerdo del EEE no sea completa, es innegable que el principio de que las decisiones del Tribunal de Justicia vinculan a los órganos jurisdiccionales nacionales es fundamental para garantizar la aplicación uniforme del Derecho comunitario. Si el Tribunal de Justicia aceptase que, en la práctica, un órgano jurisdiccional nacional tiene libertad para hacer caso omiso de sus decisiones en determinadas categorías de asuntos, por razones de diferencia de contexto, ello socavaría gravemente ese principio.

62. Además, la inexistencia de garantía alguna de que la Decisión del Tribunal de Justicia vaya a tener pertinencia en relación con el litigio, unida al hecho de que no existe ninguna amenaza inmediata que ponga en peligro la aplicación uniforme del Derecho comunitario, enerva sustancialmente el argumento a favor de la aplicación extensiva del procedimiento del artículo 177 —con el consiguiente retraso en la resolución del litigio e incremento de las costas que entraña para las partes, la Comisión, los Estados miembros y el propio Tribunal de Justicia— a los casos, posiblemente numerosos, en que los Estados miembros puedan decidir adoptar en sus propios ordenamientos jurídicos disposiciones del Derecho comunitario.

63. A este respecto, por último, cabría preguntarse qué pertinencia tendría una decisión si la norma nacional de que se trate no puede admitir la interpretación realizada por el Tribunal de Justicia de la correspondiente norma comunitaria. El asunto Leur-Bloem constituye un caso paradigmático. Supongamos que el Tribunal, aceptando las alegaciones de la Sra. Leur-Bloem, interpretase la Directiva fiscal en un sentido tal que dejase claro que las condiciones que impone la legislación neerlandesa sobre las fusiones de acciones son excesivamente restrictivas. Ante una operación intracomunitaria comprendida en el ámbito de aplicación de la Directiva, el órgano jurisdiccional nacional, al suponer que las disposiciones pertinentes de la Directiva tienen efecto directo, estaría obligado a pasar por alto la legislación neerlandesa y aplicar las disposiciones comunitarias. En las circunstancias del presente caso no existiría semejante obligación. En consecuencia, se produciría la curiosa situación en la que una decisión del Tribunal de Justicia podría ser pertinente para un órgano jurisdiccional nacional, a lo sumo, si, de conformidad con los principios de interpretación establecidos en el Derecho nacional, la disposición nacional pudiera admitir la interpretación facilitada por el Tribunal de Justicia.

Otras dificultades conceptuales y prácticas para la aplicación del artículo 177

64. Existen, además, otros problemas relacionados con la aplicación extensiva del procedimiento del artículo 177 a litigios originados en un contexto no comunitario. En primer lugar, en tales casos, sólo mediante un proceso de gimnasia jurídica sería posible hallar una obligación de los órganos jurisdiccionales cuyas decisiones no sean susceptibles de ulterior recurso judicial de someter la cuestión, con arreglo al párrafo tercero del artículo 177. Sería necesario aducir que el artículo 177 impone dicha obligación, aun cuando la necesidad de una interpretación del Derecho comunitario se deriva no del Derecho comunitario sino del Derecho nacional. Además, es probable que los Tribunales Supremos de los Estados miembros se enfrenten a una considerable incertidumbre relativa al alcance de su obligación de efectuar la remisión prejudicial.

65. En segundo lugar, el artículo 177 contempla, asimismo, pronunciamientos sobre la validez de los actos de la Comunidad. Sería de todo punto inapropiado que el Tribunal de Justicia adoptara dichas decisiones en litigios no comprendidos en el ámbito de aplicación de un acto. Además, la pertinencia de dichas decisiones en relación con el litigio sería aún más indirecta que en el caso de una decisión interpretativa.

66. Por último, desde el punto de vista práctico, comparto la preocupaciones expresadas por el Abogado General Sr. Tesauro [26] relativas al número posible de asuntos en los que un órgano jurisdiccional nacional podría detectar una conexión entre disposiciones nacionales y comunitarias, y decidir solicitar una decisión prejudicial. Como señala, es cada vez más habitual que las disposiciones nacionales o los Convenios con países terceros se basen o inspiren en el Derecho comunitario.

La sentencia Kleinwort Benson

67. En la sentencia Kleinwort Benson, este Tribunal buscó una solución intermedia, introduciendo el requisito consistente en que la norma nacional debe efectuar una remisión directa e incondicional a las disposiciones del Derecho comunitario, en virtud de la cual éstas resulten aplicables en el ordenamiento jurídico interno. Es posible que ese criterio reporte alguna ventaja: guarecerá al Tribunal frente a los asuntos que sólo presenten una conexión vaga con el Derecho comunitario y en los que la disparidad de los contextos sea más pronunciada.

68. No obstante, la solución adoptada en el asunto Kleinwort Benson representa una suerte de compromiso inestable. En primer lugar, carece de cualquier fundamento teórico sólido. No pienso que los criterios sentados distingan entre categorías conceptual-

26 — Conclusiones en el asunto Kleinwort Benson, citado en la nota 17 *supra*, punto 26.

mente distintas. Cuando los autores del Tratado o de la legislación comunitaria hayan optado por no extender el Derecho comunitario a un área determinada, los Estados miembros pueden adoptar posturas distintas sobre la necesidad de hacerlo unilateralmente, en sus legislaciones nacionales. Una norma comunitaria que, a juicio de un Estado miembro, determina imperativamente el contenido de las disposiciones nacionales conexas puede ser considerada, por otro Estado miembro, como, sencillamente, un modelo, quizás interesante, provisto de un conveniente respaldo jurisprudencial.

69. No obstante la opción legislativa que pueda realizar un Estado miembro, los ordenamientos jurídicos comunitario y nacional continúan siendo independientes. A falta de una indicación expresa en el artículo 177, soy del parecer de que el Tribunal de Justicia no debería permitir que el alcance de su competencia viniera determinado por una legislación nacional. De lo contrario, su competencia variaría ampliamente entre los distintos Estados miembros.

70. En segundo lugar, opino que la sentencia Kleinwort Benson no consigue lo que se propone, a saber, garantizar que la decisión del Tribunal sea aplicada por el órgano jurisdiccional nacional. Aun cuando la legislación nacional contenga una remisión expresa al Derecho comunitario, de tal modo que el tenor de las normas comunitaria y nacional sea idéntico, el órgano jurisdiccional nacional continuaría teniendo la posibilidad de concluir que los diferentes contextos de ambas disposiciones imponen interpretaciones diferentes. Como ya se ha señalado, incluso dos disposiciones comunitarias de idéntico tenor pueden exigir interpretaciones distintas en razón de sus distintos contextos.

71. En tercer lugar, como ya he explicado, no obstante la estrecha vinculación existente entre las disposiciones comunitaria y nacional, pueden subsistir los riesgos y dificultades que entraña la interpretación de la normativa comunitaria fuera de su contexto adecuado.

72. En cuarto lugar, como lo demuestran los presentes asuntos, la exigencia de una remisión directa e incondicional al Derecho comunitario es de difícil aplicación, a la vez que arbitraria. En el asunto Giloy, parece no discutirse que las autoridades aduaneras alemanas están obligadas a aplicar el artículo 244 del Código a la percepción del IVA a la importación; sin embargo, ese requisito en modo alguno se desprende de forma clara de la legislación, sino que se deriva, en parte, de la jurisprudencia y la doctrina jurídica. En todo caso, no corresponde al Tribunal de Justicia interpretar la legislación alemana: esa labor es competencia exclusiva del órgano jurisdiccional nacional. En el asunto Leur-Bloem, es indudable que la legislación neerlandesa no contiene ninguna remisión directa e incondicional al Derecho comunitario. No obstante, ello puede deberse simplemente a la naturaleza del instrumento comunitario. Mientras que es concebible que una norma nacional contenga una remisión expresa a un Reglamento comunitario o Convenio, un Estado miembro que desee trasladar las disposiciones contenidas en un Directiva a un contexto no comunitario puede, simplemente, ampliar el ámbito de aplicación de la legislación nacional por la que adapte su Derecho interno a la Directiva. Al igual que

en el asunto Leur-Bloem, el órgano jurisdiccional nacional puede deducir la conexión con la norma comunitaria del tenor y la finalidad de las disposiciones nacionales, posiblemente consultando los trabajos preparatorios. El hecho de que la letra a) del apartado 2 del artículo 14b de la Ley neerlandesa de 1964 no reproduzca, como señala la Comisión, palabra por palabra el tenor de la Directiva fiscal no tiene nada de sorprendente: tampoco se reproduce en la letra b) del apartado 2 del artículo 14b, que supuestamente tiene por objeto adaptar el Derecho interno a la Directiva.

73. De forma más general, considero que sería arbitrario fundamentar cualquier distinción en el modo en que un Estado miembro adapte su Derecho interno a una norma comunitaria, en un contexto nacional. Por ejemplo, el resultado conseguido mediante la ampliación a situaciones nacionales de determinadas ventajas concedidas por una Directiva y aplicables exclusivamente a situaciones intracomunitarias podría igualmente conseguirse mediante una norma, adecuadamente redactada, por la que se prohíba la discriminación inversa. Cualquiera que sea el medio empleado, sigue siendo cierto que, en litigios como el presente, finalmente, la norma aplicable es de Derecho nacional. Dichos litigios no versan sobre derechos u obligaciones derivados del ordenamiento jurídico comunitario.

74. Por último, como puede apreciarse en los presentes asuntos, es probable que una solución intermedia, tal como la adoptada en el asunto Kleinwort Benson, entrañe una considerable incertidumbre. Consecuencia de ella será, inevitablemente, la impugnación sistemática de la competencia del Tribunal de Justicia, lo cual en muchos casos sólo podrá resolverse tras la sustanciación íntegra del procedimiento ante este Tribunal. Además, si el Tribunal ejerce efectivamente su competencia, subsistirá la incertidumbre acerca de si el órgano jurisdiccional nacional debe aplicar la sentencia, habida cuenta de los distintos contextos.

Límites de la competencia del Tribunal de Justicia derivada del artículo 177

75. En consecuencia, llego a la conclusión de que el Tribunal de Justicia únicamente debe pronunciarse en aquellos casos en que conozca el contexto fáctico y normativo del litigio, y en que dicho contexto esté contemplado en la norma comunitaria. Según mi parecer, esta tesis es la única que es compatible con el principio jurídico y la finalidad del artículo 177; que garantiza la pertinencia de la decisión del Tribunal para la resolución del litigio, y que evita el riesgo de que se solicite al Tribunal la interpretación de una norma comunitaria fuera de su contexto adecuado. Asimismo, proporciona un criterio eficaz y claro, que dará a los órganos jurisdiccionales nacionales el necesario grado de certidumbre sobre el alcance de la competencia del Tribunal.

76. En consecuencia, según mi parecer, el Tribunal de Justicia no debería pronunciarse en ninguno de estos asuntos. En ambos casos, el legislador nacional ha adoptado una norma comunitaria y adaptado el Derecho interno a la misma en un contexto no contemplado en ella.

77. Por lo que respecta a los asuntos anteriores, comparto la tesis del Abogado General Sr. Tesauro según la cual el Tribunal de Justicia no debería volver a pronunciarse en casos como los de los asuntos Thomasdünger, Dzodzi, Gmurzynska-Bscher y Tomatis y Fulchiron. En cambio, opino que los asuntos Fournier y Federconsorzi fueron correctamente resueltos. En estos asuntos, concurría la diferencia fundamental consistente en que los acuerdos contractuales de que se trataba fueron celebrados con arreglo a disposiciones comunitarias. En consecuencia, los hechos de ambos asuntos estaban directamente contemplados en la normativa comunitaria y la respuesta del Tribunal a las cuestiones de los órganos jurisdiccionales nacionales era compatible tanto con la finalidad del artículo 177 como con el requisito de que el Tribunal de Justicia se pronuncie en un contexto pertinente.

78. Es verdad, como señaló el Abogado General Sr. Tesauro en el asunto Kleinwort Benson, que la interpretación de los contratos de que se trataba en los asuntos Fournier y Federconsorzi correspondía al Derecho nacional. Sin embargo, ello es asimismo cierto cuando la interpretación que haya de darse a una norma comunitaria sea pertinente para la interpretación de un norma nacional por la que el Derecho interno se adapta a la misma. No obstante, ambos casos presentan la característica común de que la norma o estipulación contractual se aplica en un contexto comunitario.

79. Desearía subrayar que no estoy proponiendo que el Tribunal de Justicia decline su competencia en todos los casos en que la pertinencia de una cuestión se derive de un posible incumplimiento del Derecho nacional. Imagínese, por ejemplo, una situación en la que un Estado miembro ha ejercido una potestad discrecional que le reserva una Directiva para imponer requisitos más estrictos que los establecidos en la Directiva, mientras que la legislación nacional de adaptación del Derecho interno a la Directiva únicamente faculta a la autoridad competente del Estado miembro para adoptar las disposiciones que sean absolutamente necesarias, con arreglo al Derecho comunitario, para proceder a dicha adaptación del Derecho interno (situación similar a la existente en el asunto RTI y otros). [27] En esa situación, cabe que el órgano jurisdiccional desee determinar los requisitos mínimos impuestos por la Directiva, y remitir al Tribunal de Justicia una cuestión a tal efecto, con el fin de examinar una alegación según la cual el Estado miembro se extralimitó en el ejercicio de las facultades que le confiere la legislación nacional. En tales circunstancias, soy del parecer de que el Tribunal de Justicia debería considerase competente, puesto que el Derecho nacional no ha sido adaptado a la normativa comunitaria en un contexto diferente; por tanto, no hay peligro de que el Tribunal de Justicia responda a una cuestión fuera de contexto.

80. Puede que resulte de utilidad reflexionar partiendo de una distinción entre los efectos «verticales» y «horizontales» del Derecho comunitario en un ordenamiento jurídico nacional. En los casos en que el Derecho nacional ha sido adaptado a la legislación comunitaria en un contexto nacional al que no se aplica el propio Derecho comunitario, estaremos ante lo que cabría calificar como una situación «horizontal»: el Derecho comunitario únicamente es pertinente porque, mediante una opción del legislador nacional, su ámbito de aplicación se ha

27 — Véanse mis conclusiones de 11 de julio de 1996 en los asuntos en los que recayó la sentencia de 12 de diciembre de 1996, RTI y otros (asuntos acumulados C-320/94, C-328/94, C-329/94, C-337/94, C-338/94 y C-339/94, Rec. p. I-6471).

ampliado a una situación nacional a la cual no estaba destinado a aplicarse; dicha ampliación puede efectuarse por medio de una extensión o reproducción expresa de las normas comunitarias, o por medio de alguna disposición general del Derecho nacional en la que se prohíba la discriminación inversa o la competencia desleal. En cambio, cuando la adaptación al Derecho comunitario se efectúa únicamente en la medida contemplada en la legislación comunitaria, los efectos que de dicha adaptación se derivan, previsiblemente, en el Derecho nacional, aun cuando sean remotos, pueden considerarse contemplados en la legislación comunitaria. Estos últimos podrían calificarse como efectos «verticales». En mi opinión, por ejemplo, el Tribunal de Justicia tendría competencia en un asunto como Federconsorzi aun cuando el litigio se originara en un momento ulterior de la secuencia de acontecimientos, es decir, si una empresa en circunstancias similares hubiera pagado sin controversia pero, posteriormente, sus aseguradores hubieran discutido el importe pagado con ocasión de la reclamación presentada por la empresa al amparo de su contrato de seguro, dando lugar a una remisión prejudicial al Tribunal de Justicia sobre el significado de la misma disposición comunitaria controvertida en el asunto Federconsorzi.

81. Al emplear los términos «contemplados en el Derecho comunitario» no pretendo limitar la categoría de las cuestiones prejudiciales de las que cabe conocer a supuestos expresamente previstos por los redactores de la legislación comunitaria: sospecho que, por ejemplo, en el asunto Federconsorzi, no podrían haber previsto la necesidad, resultante del robo de aceite de oliva, de interpretar una cláusula contractual que remitía a una disposición comunitaria. Me refiero, simplemente, a situaciones que pueden considerarse naturalmente resultantes de la adaptación del Derecho interno al Derecho comunitario, y no de un desplazamiento lateral del Derecho comunitario a una situación en la que nunca se pretendió que se aplicara.

Conclusión

82. En consecuencia, en mi opinión, el Tribunal de Justicia debe responder del siguiente modo a las cuestiones planteadas por el Gerechtshof te Amsterdam y el Hessisches Finanzgericht en los asuntos Leur-Bloem (C-28/95) y Giloy (C-130/95), respectivamente:

«El Tribunal de Justicia carece de competencia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE, para responder a las cuestiones planteadas.»