SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)
de 7 de octubre de 2004 *

En el asunto C-255/01,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE,

por el Symvoulio tis Epikrateias (Grecia), mediante resolución de 12 de junio de 2001, recibida en el Tribunal de Justicia el 3 de julio de 2001, en el procedimiento entre:

Panagiotis Markopoulos y otros

e

Ypourgos Anaptyxis,

Soma Orkoton Elegkton,

* Lengua de procedimiento: griego.

en el que participan:

Georgios Samothrakis y otros

y

Christos Panagiotidis,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. P. Jann, Presidente de Sala, la Sra. R. Silva de Lapuerta y los Sres. K. Lenaerts, S. von Bahr y K. Schiemann (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. A. Tizzano;
Secretaria: Sra. M.-F. Contet, administradora principal;

habiendo considerado los escritos obrantes en outros y celebrada la vista el 11 de febrero de 2004

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre del Sr. Markopoulos y otros, por el Sr. N. Alivizatos, la Sra. E. Kiousopoulou y los Sres. G. Dellis y K. Giannakopoulos, Dikigoroi;

— en nombre del Soma Orkoton Elegkton, por el Sr. A. Kalogeras, Dikigoros;

— en nombre del Sr. Samothrakis y otros, por los Sres. C. Politis y N. Skandamis, Dikigoroi;

— en nombre del Sr. Panagiotidis, por el Sr. M. Bachas, Dikigoros;

— en nombre del Gobierno griego, por la Sra. E.-M. Mamouna y el Sr. S. Spyropoulos, en calidad de agentes;

— en nombre del Gobierno español, por los Sres. S. Ortiz Vaamonde y M. Muñoz Pérez, en calidad de agentes;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por las Sras. M. Patakia y C. Schmidt, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 1 de abril de 2004;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 11 y 15 de la Directiva 84/253/CEE del Consejo, de 10 de abril de 1984, Octava 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; en lo sucesivo, «Octava Directiva»).

2 La petición se presentó en el marco de un litigio entre el Sr. Markopoulos y otros, por un lado, y el Ypourgos Anaptyxis (Ministro de Desarrollo) y el Soma Orkoton Elegkton (en lo sucesivo, «Instituto de auditores jurados»), por otro lado, en el que intervinieron como coadyuvantes el Sr. Samothrakis y otros y el Sr. Panagiotidis, en relación con una decisión de dicho Instituto por la que se inscribe en su registro a sesenta candidatos, entre los que se encuentran los coadyuvantes del litigio principal, sin exigirles aprobar un examen de aptitud profesional, pese a lo previsto en el artículo 4 de la Octava Directiva.

3 El órgano jurisdiccional remitente solicita esencialmente al Tribunal de Justicia que precise el alcance de la facultad que el artículo 15 de la Octava Directiva concede a los Estados miembros para autorizar que determinadas personas efectúen el control de documentos contables sin haber aprobado un examen de aptitud profesional. Además, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta si, en lo que atañe a las personas que ya han obtenido la autorización en otro Estado miembro, la dispensa de examen podría, en cualquier caso, justificarse con arreglo al artículo 11 de la Octava Directiva.

Marco jurídico

Normativa comunitaria

4 Los considerandos primero, segundo, tercero y cuarto de la Octava Directiva precisan:

«[...] en virtud de la Directiva 78/660/CEE, las cuentas anuales de ciertas formas de sociedades deben ser controladas por una o varias personas autorizadas para efectuar este control [...];

[...] esta última Directiva ha sido completada por la Directiva 83/349/CEE, que se refiere a las cuentas consolidadas;

[...] importa armonizar las cualificaciones de las personas autorizadas para efectuar el control legal de los documentos contables y garantizar que esas personas sean independientes y honorables;

[...] se debe garantizar, mediante un examen de aptitud profesional, un nivel elevado de los conocimientos teóricos que sean necesarios para el control legal de documentos contables así como la capacidad de aplicar estos conocimientos a la práctica de este control».

5 A tenor del sexto considerando de la Octava Directiva:

«[...] procede facultar a los Estados miembros para que adopten disposiciones transitorias en favor de los profesionales».

6 El noveno considerando de la misma Directiva indica:

«[...] un Estado miembro podrá autorizar a personas que hayan obtenido cualificaciones equivalentes a las prescritas por la presente Directiva fuera de este Estado».

7 Habida cuenta de la Directiva 78/660/CEE del Consejo, de 25 de julio de 1978, Cuarta Directiva basada en la letra g) del apartado 3 del artículo 54 del Tratado y relativa a las cuentas anuales de determinadas formas de sociedad (DO L 222, p. 11; EE 17/01, p. 55), y de la Directiva 83/349/CEE del Consejo, de 13 de junio de 1983, Séptima Directiva basada en la letra g) del apartado 3 del artículo 54 del Tratado, relativa a las cuentas consolidadas (DO L 193, p. 1; EE 17/01, p. 119), citadas en los considerandos primero y segundo de la Octava Directiva, respectivamente, el artículo 1, apartado 1, de esta última Directiva dispone:

«Las medidas de coordinación prescritas por la presente Directiva se aplicarán a las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros referentes a las personas encargadas de efectuar:

a) el control legal de las cuentas anuales de sociedades, así como la verificación de la concordancia de los informes de gestión con las cuentas anuales, en la medida en que este control y esta verificación sean impuestos por el Derecho comunitario;

b) el control legal de las cuentas consolidadas de los grupos de empresas así como la verificación de la concordancia de los informes de gestión consolidados con estas cuentas consolidadas, en la medida en que este control y esta verificación sean impuestos por el Derecho comunitario.»

8 El artículo 2 de la Octava Directiva reserva el control de los documentos contemplados en el artículo 1, apartado 1, de dicha Directiva a las personas autorizadas a tal efecto. En virtud del artículo 4 de la misma Directiva, dicha autorización sólo puede concederse, por regla general, a una persona física que haya «alcanzado el nivel de acceso a la universidad, seguido un programa de enseñanza teórica, realizado una formación práctica y superado un examen de aptitud

profesional de nivel análogo al nivel de fin de estudios universitarios, organizado o reconocido por el Estado».

9 Sin embargo, el artículo 11, apartado 1, de la misma Directiva prevé:

«Las autoridades de un Estado miembro podrán autorizar a las personas que hayan obtenido una parte o la totalidad de sus cualificaciones en otro Estado cuando reúnan las condiciones siguientes:

a) que las autoridades competentes juzguen que sus cualificaciones son equivalentes a las exigidas en virtud del derecho de este Estado miembro con arreglo a la presente Directiva;

b) que hayan demostrado tener los conocimientos jurídicos requeridos en este Estado miembro para el control legal de los documentos a que se refiere el apartado 1 del artículo 1. Sin embargo, las autoridades de este Estado miembro podrán no exigir esta prueba cuando juzguen suficientes los conocimientos jurídicos adquiridos en otro Estado.»

10 Los artículos 12 a 19 de la Octava Directiva contienen disposiciones transitorias. En virtud del artículo 15 de dicha Directiva:

«Hasta un año después de la entrada en vigor de las disposiciones a que se refiere el apartado 2 del artículo 30, los profesionales que no hayan sido autorizados por un

acto individual de las autoridades competentes, pero que estén cualificados, en un Estado miembro, para efectuar el control legal de los documentos a que se refiere el párrafo 1 del artículo 1 y hayan ejercido efectivamente tal actividad hasta esta fecha, podrán ser autorizados por este Estado miembro con arreglo a la presente Directiva.»

11 El artículo 19 de la Octava Directiva dispone:

«Los profesionales a que se refieren los artículos 15 y 16 y las personas a que se refiere el artículo 18 sólo podrán ser autorizados, no obstante lo dispuesto en el artículo 4, si las autoridades competentes los consideran aptos para efectuar el control legal de los documentos a que se refiere el apartado 1 del artículo 1 y tienen cualificaciones equivalentes a las de las personas autorizadas en aplicación del artículo 4.»

12 Según el artículo 30, apartados 1 y 2, de la Octava Directiva:

«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.»

Normativa nacional

13 Como explica el órgano jurisdiccional remitente, antes de la adopción de la Octava Directiva, la actividad de control de los documentos contables en Grecia estaba reservada, para algunas de sus categorías, a los censores jurados de cuentas. Se exigía su inscripción en el registro del Soma Orkoton Logiston (en lo sucesivo, «Instituto de censores jurados de cuentas»). El artículo 10, apartado 6, del Decreto-ley nº 3329/55 (FEK A' 230) preveía que, para verificar sus conocimientos, el Consejo directivo del Instituto de censores jurados de cuentas podía exigir a los candidatos que superasen un examen. A este respecto, el artículo 2 del Real Decreto nº 737/61 (FEK A' 186) extendió la obligación de superar un procedimiento previo de selección a todos los candidatos.

14 En virtud del artículo 2 del Decreto-ley nº 3329/55, se concedió a los censores jurados de cuentas una competencia «exclusiva», que inicialmente abarcaba las actividades de control de carácter público y que progresivamente se extendió al control de las empresas públicas constituidas en forma de sociedad anónima y de diversas categorías de sociedad anónima de capital privado. Los censores jurados de cuentas disfrutaban también, en virtud el artículo 3 del Decreto-ley nº 3329/55, de una competencia «facultativa», en la medida en que podía encargárseles el ejercicio de la actividad de control de las sociedades mercantiles de cualquier tipo, así como de cualesquiera personas jurídicas previstas por el Código Civil.

15 Por otro lado, los demás censores de cuentas sólo podían ejercer las actividades no reservadas a los censores jurados de cuentas, sin estar obligados a superar un procedimiento de selección o examen. Entre estos profesionales, los «censores de cuentas ordinarios», se incluía no sólo a los nacionales griegos que ejercieran dichas actividades, sino también a las personas autorizadas a tal efecto en otros Estados.

16 De la resolución de remisión se desprende que el régimen nacional se modificó en diversas ocasiones para la adaptación del Derecho interno a la Octava Directiva.

17 En primer lugar, el Decreto-ley nº 3329/55 fue modificado por el Decreto Presidencial nº 15/89, relativo a la adaptación a lo dispuesto en la Octava Directiva de la normativa referente a los censores jurados de cuentas (FEK A' 5/5.1.1989). A este respecto, el artículo 10 del Decreto-ley nº 3329/55, en su versión modificada, pese a que mantiene esencialmente la estructura del Instituto de censores jurados de cuentas, precisa la obligación de superar un examen previo para ser inscrito en dicho Instituto, con el fin de adaptar el régimen nacional a la Octava Directiva. En el artículo 10, apartado 9, del Decreto-ley nº 3329/55, en su versión modificada, se prevé también la posibilidad de nombrar censores jurados de cuentas a quienes hayan obtenido una autorización profesional expedida por las autoridades de otro Estado miembro, siempre que se considere que sus cualificaciones son equivalentes a las de quienes hayan sido nombrados censores jurados de cuentas o hayan sido ascendidos a esta categoría conforme a lo dispuesto en el apartado 1 de dicho artículo y siempre que hayan superado el examen previo.

18 El Decreto Presidencial nº 15/89 preveía, con carácter transitorio, en su artículo 6, apartados 3 y 4, la posibilidad de que, hasta el 1 de enero de 1990, se nombrase censores jurados de cuentas, sin necesidad de que superasen un examen, a los profesionales que justificaran haber ejercido en Grecia el control legal de las cuentas anuales de las sociedades o de las cuentas consolidadas de grupos de empresas, siempre que contaran con un título universitario y que se les considerase aptos para efectuar el control legal de los documentos contables.

19 En segundo lugar, en virtud de la Ley nº 1969/91 (FEK A' 167/30.10.1991) y del Decreto Presidencial nº 226/92 (FEK A' 120/14.7.1992), se sustituyó el Instituto de censores jurados de cuentas por el Instituto de auditores jurados. El artículo 10 del Decreto Presidencial nº 226/92, que define los requisitos de acceso a este nuevo Instituto, prevé que dicho acceso se supedita a la superación de un examen de

aptitud profesional, que se regula detalladamente en el artículo 11 del Decreto Presidencial nº 226/92. Sin embargo, el artículo 24, apartado 4, del referido Decreto establece que los censores jurados de cuentas que fueran miembros del Instituto de censores jurados de cuentas pasan a ser automáticamente miembros del nuevo Instituto de auditores jurados.

20 El artículo 24, apartado 2, del Decreto Presidencial nº 226/92 dispone, con carácter transitorio:

«2. Previa solicitud presentada en el plazo de los seis meses siguientes a la publicación del presente Decreto Presidencial y tras haber superado un examen conforme a lo dispuesto en el apartado siguiente, se procederá también a la inscripción en el mencionado registro de los censores jurados de cuentas de:

a) los titulares de un certificado de estudios superiores en materia financiera, comercial o industrial expedido en Grecia o de un certificado equivalente expedido en el extranjero que bien tengan la nacionalidad griega, bien tengan ascendencia griega, y cuenten con una experiencia de quince años en el control financiero, contable y jurídico en Grecia;

b) los nacionales griegos y los nacionales de otros Estados miembros de las Comunidades Europeas que i) hayan sido autorizados para ejercer la profesión de censor jurado de cuentas o de auditor jurado en otro Estado miembro de las Comunidades Europeas y hayan sido reconocidos como censores jurados de cuentas o auditores jurados en un país de las Comunidades Europeas [...] y ii) cuenten con diez años de experiencia en la actividad de control, de los cuales al menos tres han de haberse adquirido en Grecia.»

21 En tercer lugar, la obligación de superar un examen previo, impuesta por el artículo 24, apartado 2, del Decreto Presidencial nº 226/92, se suprimió mediante el artículo 2, apartado 7, del Decreto Presidencial nº 121/93 (FEK A' 53/12.4.1993), en virtud del cual los interesados mencionados en el artículo 24, apartado 2, letras a) y b), del Decreto Presidencial nº 226/92 debían presentar los documentos profesionales relativos a los controles contables que hubieran efectuado a lo largo de su carrera para su examen y apreciación por una comisión competente a tal efecto.

22 En cuarto lugar, el artículo 18, apartado 3, de la Ley nº 2231/94 (FEK A' 139/31.8.1994) establece:

«Quienes se encuentren ya inscritos en el registro del Instituto de auditores jurados, a que se refiere el artículo 13 del Decreto Presidencial nº 226/92, pero no fueran miembros del Instituto de censores jurados de cuentas a 30 de abril de 1993, están obligados a superar el examen de aptitud profesional previsto en los artículos 10 y 11 del Decreto Presidencial nº 226/92 antes de su nombramiento en el grado correspondiente. La organización de tales exámenes quedará a cargo del Consejo directivo, que designará también los tribunales de examen. Se cancelará la inscripción de quienes no superen el examen o no participen en él.»

23 Esta última disposición, que restablece la obligación de superar un examen de aptitud profesional para quienes deseen obtener la autorización para ejercer como auditor jurado con arreglo a las disposiciones transitorias del artículo 24, apartado 2, del Decreto Presidencial nº 226/92, fue derogada por el artículo 3, apartado 2, de la Ley nº 2257/94 (FEK A' 197/23.11.1994), que prevé:

«Se añadirán los siguientes apartados 3 *(bis)*, 3 *(ter)* y 3 *(quater)* al artículo 18, apartado 3, de la Ley nº 2231/94 (FEK A' 139): "3 *(bis)*. Quedarán eximidos de la obligación de superar el examen previsto en el artículo 18, apartado 3, de la Ley nº 2231/94 y se considerarán válidamente inscritos en el registro del Instituto de

auditores jurados, previsto en el artículo 13 del Decreto Presidencial nº 226/92, los titulares de un certificado de estudios superiores, como el exigido en el artículo 10, apartado 1, del Decreto Presidencial nº 226/92, que justifiquen que han ejercido, hasta el momento de la publicación de la presente Ley, una actividad de control en Grecia durante dieciocho años y que realizaban este tipo de trabajo en Grecia a 1 de enero de 1989, o que hayan obtenido una autorización para ejercer la profesión de censor jurado de cuentas o de auditor jurado en otro Estado miembro de la Unión Europea o en alguno de los países siguientes: Estados Unidos, Canadá, Australia, Nueva Zelanda y Sudáfrica, y que cuenten, a 1 de enero de 1989, con diez años de experiencia en el ejercicio de una actividad de control, de los cuales al menos tres han de haberse adquirido en Grecia. El Consejo directivo del Instituto de auditores jurados verificará en un plazo de dos meses el cumplimiento de estos requisitos. Los auditores jurados a que se refieren los anteriores párrafos del presente apartado y que, en opinión del Consejo directivo del Instituto de auditores jurados, no reúnan las cualificaciones requeridas, podrán presentar los justificantes de sus cualificaciones para que sean reexaminados por una comisión especial de tres miembros, nombrada mediante decisión del Ministro de Economía y compuesta por un profesor de una escuela superior de auditoría o de contabilidad, un representante de la Cámara de Comercio y un miembro del comité científico del Instituto de auditores jurados. Quienes, a juicio de la comisión especial, reúnan las cualificaciones requeridas, con excepción de la experiencia profesional previa, serán inscritos como auditores jurados auxiliares y sólo ascenderán a la categoría de auditor jurado tras haber adquirido la experiencia profesional exigida por el párrafo tercero *(bis)* del presente apartado. [...]"»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

24 Los demandantes del litigio principal interpusieron ante el Symvoulio tis Epikrateias un recurso para obtener la anulación de la decisión nº 75 del Consejo directivo del Instituto de auditores jurados de 19 de enero de 1995, por la que se admitió en dicho Instituto a sesenta candidatos que no eran miembros del anterior Instituto de censores jurados de cuentas, sin exigirles superar un examen de aptitud profesional, por considerar que reunían todos los requisitos previstos en el artículo 18, apartado 3 *bis*, de la Ley nº 2231/94, introducido por el artículo 3, apartado 2, de la Ley nº 2257/94 (en lo sucesivo, «artículo 18, apartado 3 *bis*, de la Ley nº 2231/94»).

25 Algunos de los sesenta candidatos, como el Sr. Samothrakis y otros, cuentan con un certificado de estudios superiores en el ámbito financiero o comercial, tienen nacionalidad griega y han adquirido una experiencia de quince años en el sector económico, contable o jurídico, mientras que los demás son nacionales griegos o nacionales de otros Estados que han sido autorizados para ejercer la profesión de censor jurado de cuentas o de auditor jurado en otro Estado miembro y han ejercido una actividad de control durante diez años, como el Sr. Panagiotidis.

26 Puesto que los demandantes del litigio principal manifestaron sus dudas acerca de la compatibilidad con la Octava Directiva de la dispensa del examen de aptitud profesional prevista en el artículo 18, apartado 3 *bis*, de la Ley nº 2231/94, que sirve de base jurídica a la decisión nº 75, y señalaron las dificultades de interpretación que plantean los artículos 11 y 15 de la Octava Directiva, el Symvoulio tis Epikrateias decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las dos cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Puede el legislador nacional, sobre la base del artículo 15 de la Octava Directiva [...], hacer uso de la facultad prevista en dicho artículo y establecer la posibilidad de que determinadas personas obtengan la autorización para controlar documentos contables, a pesar de lo dispuesto en las disposiciones de base, es decir, sin superar previamente un examen de aptitud profesional, cuando el Estado miembro afectado hubiera ya establecido, antes de la adopción de la Directiva, un examen profesional en su ordenamiento jurídico interno? ¿Puede, en cualquier caso, el legislador nacional hacer uso en diversas ocasiones de la facultad de adoptar disposiciones transitorias sobre la base del artículo antes mencionado de la Directiva, incluso después del 1 de enero de 1991, fecha de finalización del plazo (artículo 15, en relación con el artículo 30, apartado 2, de la Directiva)?

2) ¿Debe interpretarse el artículo 11 de la Directiva en el sentido de que cuando quien solicite una autorización para realizar el control de documentos contables en un Estado miembro de la Unión Europea haya adquirido con arreglo al régimen anterior a la armonización ciertas cualificaciones exigidas en otro Estado miembro, el Estado en que solicita la concesión de dicha autorización podrá estimar que sus cualificaciones han sido adquiridas en su propio territorio, sin que ello suponga una excepción a la regla general según la cual la autorización sólo puede concederse tras la superación de un examen de aptitud

profesional? ¿O debe considerarse, por el contrario, que dicho artículo permite a una persona que ha sido autorizada a controlar documentos contables en un Estado miembro, en aplicación del régimen anterior a la armonización, obtener dicha autorización en otro Estado miembro sin superar el examen de aptitud profesional obligatorio, mediante una simple comprobación de la equivalencia de sus cualificaciones?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Sobre la primera cuestión

27 Mediante su primera cuestión, que se subdivide en dos partes, el órgano jurisdiccional remitente solicita, en primer lugar, que se dilucide si un Estado miembro puede hacer uso de la facultad prevista en el artículo 15 de la Octava Directiva para adoptar disposiciones transitorias por las que se autorice a determinadas categorías de profesionales el ejercicio de la actividad de control de documentos contables sin exigirles superar previamente un examen de aptitud profesional como el establecido por la mencionada Directiva, cuando dicho Estado miembro ya hubiera impuesto en su Derecho interno antes de la adopción de la Octava Directiva la obligación de superar un examen de ese tipo. En segundo lugar, para el caso de que la primera cuestión reciba una respuesta afirmativa, el órgano jurisdiccional remitente pregunta si, habida cuenta del artículo 15 de la Octava Directiva, en relación con su artículo 30, apartado 2, el Estado miembro de que se trate puede hacer uso de la mencionada facultad con posterioridad al 1 de enero de 1991 y si puede hacerlo en diversas ocasiones.

Sobre la primera parte de la primera cuestión

28 Por lo que respecta a la primera parte de la primera cuestión, los demandantes del litigio principal alegan que la facultad prevista en el artículo 15 de la Octava

Directiva no debería permitir que se eludieran las disposiciones nacionales anteriores a la adopción de dicha Directiva, ni las disposiciones comunitarias por las que se establece el régimen general de certificación de la capacitación profesional de los contables. Dicha facultad se prevé para garantizar el mantenimiento de la normativa ya existente en el Derecho interno de los Estados miembros. Por tanto, no puede utilizarse como base jurídica para introducir nuevas disposiciones nacionales que se apartan tanto del régimen general establecido por la Octava Directiva como del régimen nacional preexistente.

29 En consecuencia, consideran que, puesto que el Derecho interno preveía, antes de la adopción de la Octava Directiva, la obligación de superar un examen de aptitud profesional, el legislador griego no podía basarse en los artículos 15 y 30 de la Octava Directiva para eximir del cumplimiento de dicha obligación a ciertos profesionales.

30 Por el contrario, tanto el Sr. Samothrakis y otros, como el Gobierno griego y la Comisión estiman que la facultad prevista en el artículo 15 de la Octava Directiva no depende de las prescripciones legales que existieran en los Estados miembros antes de la entrada en vigor de dicha Directiva. En su opinión, esta interpretación podría dar lugar a que se discriminase entre los profesionales que reúnen los requisitos previstos en los artículos 15 y 19 de la Octava Directiva.

31 La Comisión precisa que el régimen griego anterior a la adopción de la Octava Directiva imponía a una categoría determinada de censores de cuentas la obligación de superar un examen, mientras que los demás censores desempeñaban actividades comprendidas en el ámbito de aplicación de la Octava Directiva sin haber superado ningún examen ni procedimiento de selección específico.

32 A este respecto, los demandantes del litigio principal afirmaron en la vista que, conforme al Derecho griego, antes de la adopción de la Octava Directiva, sólo los

censores jurados de cuentas podían ejercer determinadas actividades y que, por lo tanto, los coadyuvantes del litigio principal no pueden acogerse a lo establecido en las disposiciones transitorias adoptadas sobre la base del artículo 15 de dicha Directiva.

33 En primer lugar, es necesario señalar que el artículo 15 de la Octava Directiva se dirige a todos los Estados miembros. Por consiguiente, el ejercicio de la facultad que prevé queda únicamente supeditado a los requisitos descritos en el mencionado artículo.

34 En estas circunstancias, la facultad de que se trata se refiere tan sólo a «los profesionales que no hayan sido autorizados por un acto individual de las autoridades competentes, pero que estén cualificados, en un Estado miembro, para efectuar el control legal de los documentos a que se refiere el párrafo 1 del artículo 1 y hayan ejercido efectivamente tal actividad hasta [un año después de la entrada en vigor de las disposiciones a que se refiere el artículo 30, apartado 2]».

35 Por este motivo, si una persona cumple los mencionados requisitos, puede obtener una autorización en aplicación de la facultad concedida en el artículo 15 de la Octava Directiva, sin que sea necesario examinar en qué medida el régimen nacional anterior a la adopción de la Octava Directiva imponía o no la obligación de superar un examen a una categoría particular de profesionales.

36 Sin embargo, para responder al argumento de los demandantes del litigio principal, tal como se expone en el apartado 28 de la presente sentencia, procede observar que, en los casos en que el régimen nacional anterior a la adopción de la Octava Directiva solvente la cuestión de si un profesional está autorizado para efectuar el control legal de los documentos a que se refiere el artículo 1, apartado 1, de dicha Directiva e imponga la obligación de superar un examen de aptitud profesional para poder ejercer la actividad contemplada en aquélla, la aplicación de los requisitos previstos

en el artículo 15 de la Octava Directiva implica que los profesionales mencionados en dicho artículo, potenciales beneficiarios de las disposiciones transitorias que en él se prevén, deben, en cualquier caso, superar el examen de que se trata.

37 Procede concluir que el artículo 15 de la Octava Directiva permite a todos los Estados miembros autorizar a las personas que reúnan los requisitos previstos en dicho artículo, es decir, a quienes estén cualificados en el Estado miembro de que se trate para efectuar el control legal de los documentos a que se refiere el artículo 1, apartado 1, de dicha Directiva y lo hayan ejercido hasta la fecha prevista en el mencionado artículo 15, sin imponerles la obligación de superar previamente un examen de aptitud profesional.

Sobre la segunda parte de la primera cuestión

38 Mediante la segunda parte de su primera cuestión, a su vez subdividida en dos apartados, el órgano jurisdiccional remitente solicita que si dilucide si, cuando los interesados reúnan los dos requisitos previstos en artículo 15 de la Octava Directiva, los Estados miembros pueden, por un lado, hacer uso de la facultad concedida en el artículo 15 de la Octava Directiva con posterioridad al 1 de enero de 1991 y, por otro lado, hacerlo en diversas ocasiones.

39 En lo que atañe al primer apartado, tanto los demandantes del litigio principal como el Gobierno español sostienen, al igual que la mayoría de los magistrados que integran el órgano jurisdiccional remitente, que de los artículos 15 y 30 de la Octava Directiva se desprende que un Estado miembro puede autorizar a profesionales conforme al artículo 15 durante un período que no puede dilatarse más allá del 1 de enero de 1991.

40 A este respecto, los demandantes del litigio principal precisan que, en el presente caso, la decisión nº 75 se adoptó el 19 de enero de 1995, es decir, una vez expirado el plazo previsto en el artículo 15 de la Octava Directiva. La opinión mayoritaria del órgano jurisdiccional remitente se basa, sin embargo, en el artículo 18, apartado 3 *bis*, de la Ley nº 2231/94, introducido el 23 de noviembre de 1994 mediante la Ley nº 2257/94, es decir, también con posterioridad al 1 de enero de 1991.

41 Por su parte, el Sr. Samothrakis y otros, así como el Gobierno griego, sostienen que el artículo 15 de la Octava Directiva confiere a los profesionales que menciona el derecho a obtener una autorización, derecho que supone una excepción a las disposiciones generales de la referida Directiva y que no puede verse limitado por el eventual retraso con que el Estado miembro de que se trate adopte las disposiciones nacionales necesarias para la concesión de la autorización.

42 La Comisión considera que, conforme al artículo 15 de la Octava Directiva, el plazo de un año fijado para la concesión de la autorización prevista en dicho artículo comienza a correr a partir de la fecha en que entren efectivamente en vigor las medidas por las que se adapte el Derecho interno a la mencionada Directiva; en su opinión, esta adaptación se efectuó mediante el Decreto Presidencial nº 226/92, en su versión modificada por el Decreto Presidencial nº 121/93. A este respecto, precisa que, aun cuando el artículo 18, apartado 3 *bis*, de la Ley nº 2231/94 se publicó más de un año después de la fecha en que el Gobierno griego adaptó efectivamente el Derecho interno a la Octava Directiva, debe considerarse que dicho artículo se adoptó dentro de plazo, puesto que, con él, el legislador se limitó a actualizar, para su aplicación retroactiva, las disposiciones transitorias adoptadas dentro del plazo mediante el Decreto Presidencial nº 121/93.

43 Procede observar, en primer lugar, que el artículo 15 de la Octava Directiva dispone que puede hacerse uso de la facultad prevista en dicho artículo «hasta un año después de la entrada en vigor de las disposiciones a que se refiere el apartado 2 del artículo 30». A este respecto, aun cuando el artículo 30, apartado 1, de la misma Directiva dispone que los Estados miembros «adoptarán, antes del 1 de enero de

1988, las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para cumplir la presente Directiva», el apartado 2 del mismo artículo precisa que «podrán disponer que las disposiciones mencionadas en el apartado 1 no se apliquen hasta el 1 de enero de 1990».

44 Por lo tanto, esta última disposición permite a los Estados miembros retrasar hasta el 1 de enero de 1990 la aplicación de las disposiciones necesarias para adaptar el Derecho interno a lo dispuesto en la Octava Directiva. Con este fundamento, el artículo 15 de la misma Directiva permite a los Estados miembros hacer uso de la facultad que prevé hasta un año después de la entrada en vigor de las disposiciones nacionales por las que se adapte el Derecho interno a la Octava Directiva, fecha que, en cualquier caso, no puede ser posterior al 1 de enero de 1990.

45 En primer lugar, debe precisarse que el argumento formulado por el Sr. Samothrakis y otros, así como por el Gobierno griego, según el cual el artículo 15 de la Octava Directiva confiere un derecho a los profesionales a que se refiere, con independencia del retraso con que el Estado miembro haga uso de la facultad prevista en dicho artículo, no puede ser acogido. Como ha señalado el Abogado General en el punto 55 de sus conclusiones, el artículo 15 de la Octava Directiva, en la medida en que prevé que «podrán» ser autorizados por un Estado miembro los profesionales mencionados en dicho artículo, sólo confiere a los Estados miembros la posibilidad de adoptar disposiciones transitorias, es decir, una facultad discrecional que, por su propia naturaleza, no puede servir de base jurídica al derecho de los beneficiarios a que eventualmente se ejerza dicha facultad.

46 En segundo lugar, el argumento de la Comisión de que el plazo de un año fijado por el artículo 15 de la Octava Directiva comienza a correr a partir de la fecha de la adaptación efectiva del Derecho interno a dicha Directiva no puede ser acogido. Este argumento significaría permitir a los Estados miembros hacer uso de la facultad de adoptar disposiciones transitorias, que necesariamente tendrán por efecto diferir la completa adopción de la Directiva, aun en el caso de que la adaptación a la Directiva se realice tardíamente.

47 A este respecto, como se ha señalado en el apartado 44 de la presente sentencia, la facultad prevista en el artículo 15 de la Octava Directiva puede ejercerse hasta un año después de la fecha en que entren en vigor las disposiciones por las que se adapte el Derecho interno a la mencionada Directiva, fecha que, en cualquier caso, no puede ser posterior al 1 de enero de 1990. Procede considerar que el artículo 15, en relación con el artículo 30, de la Octava Directiva tiene por efecto alcanzar un equilibrio entre, por un lado, el objetivo final de la Directiva, que consiste en establecer un régimen comunitario armonizado, y, por otro lado, la protección legítima de los profesionales que ya ejercían la actividad de que se trata, mediante la concesión a los Estados miembros de un plazo de un año para adoptar disposiciones transitorias en favor de dichos profesionales.

48 La interpretación de la Comisión menoscaba este equilibrio, puesto que permite a los Estados miembros adoptar disposiciones transitorias en un plazo que comienza a correr a partir de la fecha en que el Derecho interno se adapte efectivamente a la Directiva de que se trata, lo que podría suceder una vez expirado el plazo señalado.

49 Por tanto, procede concluir que el artículo 15 de la Octava Directiva se opone a que un Estado miembro utilice la facultad que prevé para autorizar a profesionales sin obligarles a superar previamente un examen de aptitud profesional, en contra de lo previsto con carácter general en dicha Directiva, una vez expirado el plazo de un año que comienza a correr a partir de la fecha de entrada en vigor de las disposiciones nacionales por las que se adapte el Derecho interno a la Octava Directiva, fecha que, en cualquier caso, no puede ser posterior al 1 de enero de 1990.

50 En lo que atañe al segundo apartado, por el que se pretende dilucidar si la facultad prevista en el artículo 15 de la Octava Directiva puede utilizarse en diversas ocasiones, procede observar que esta cuestión se basa en la idea de que dicha facultad se ejerce cuando se adopta una disposición nacional que permita a la autoridad competente autorizar a profesionales en el marco de dicho artículo.

51 Sin embargo, en la medida en que los interesados no podían recibir una autorización hasta que la autoridad nacional competente adoptara su decisión, lo que, por lo demás, se prevé en el artículo 19 de la Octava Directiva, ha de considerarse que, en el presente caso, sólo la decisión nº 75, adoptada el 19 de enero de 1995, es decir, después de la fecha límite de 1 de enero de 1991, constituye una tentativa de ejercicio de dicha facultad. Por tanto, no procede responder al segundo apartado de la segunda parte de la primera cuestión.

52 A la luz de todo lo que antecede, debe responderse la primera cuestión que el artículo 15 de la Octava Directiva permite a todos los Estados miembros autorizar a las personas que reúnan los requisitos previstos en dicho artículo, es decir, a quienes estén cualificados, en el Estado miembro de que se trate, para efectuar el control legal de los documentos a que se refiere el artículo 1, apartado 1, y lo hayan ejercido hasta la fecha prevista en el mencionado artículo 15, sin obligarles a superar previamente un examen de aptitud profesional.

53 No obstante, dicho artículo 15 se opone a que un Estado miembro utilice la facultad que prevé una vez expirado el plazo de un año que comienza a correr a partir de la fecha en que entren en vigor las disposiciones nacionales por las que se adapte el Derecho interno a la mencionada Directiva, fecha que, en cualquier caso, no puede ser posterior al 1 de enero de 1990.

Sobre la segunda cuestión

54 Mediante su segunda cuestión, el órgano jurisdiccional remitente solicita en esencia que se dilucide si, en virtud del artículo 11 de la Octava Directiva, los profesionales habilitados en otro Estado miembro para controlar documentos contables pueden obtener una autorización para ejercer esta actividad en otro Estado miembro, sin estar obligados a superar un examen de aptitud profesional, como establece la Octava Directiva.

55 Los demandantes del litigio principal y el Gobierno griego sostienen, al igual que el órgano jurisdiccional remitente por unanimidad, que el artículo 11 de la Octava Directiva prevé únicamente que el Estado miembro de acogida ha de apreciar las cualificaciones obtenidas en otro Estado miembro para conceder la autorización profesional en su propio territorio, pero no le permite conceder una autorización profesional sin que se haya superado un examen, puesto que, conforme a otras disposiciones de la Octava Directiva que regulan las cualificaciones requeridas, la superación de un examen de aptitud profesional constituye una cualificación indispensable para la concesión de la autorización profesional.

56 Asimismo, precisan que el artículo 11 de la Octava Directiva se refiere exclusivamente a la posibilidad de considerar equivalentes las cualificaciones obtenidas por un candidato en otro Estado miembro y no al reconocimiento de autorizaciones obtenidas en otro Estado.

57 La Comisión, por su parte, sostiene que tanto el tenor del artículo 11 de la Octava Directiva como su finalidad, que consiste en que se reconozca la equivalencia de hecho entre las cualificaciones adquiridas en otro Estado miembro y las requeridas en el Estado miembro de acogida, abogan en favor de la interpretación de que las autoridades competentes del Estado miembro de acogida han de apreciar y evaluar la equivalencia de dichas cualificaciones con las exigidas en su Estado, sin que sea necesario que los profesionales interesados superen el examen contemplado en el artículo 4 de dicha Directiva.

58 En primer lugar, procede señalar que el artículo 11 de la Octava Directiva se refiere esencialmente a la determinación, por la autoridad competente del Estado miembro de acogida, de la equivalencia de las «cualificaciones» de quienes las han obtenido total o parcialmente en otro Estado miembro.

59 Ahora bien, el término «cualificaciones» no aparece definido en la Octava Directiva. En estas circunstancias, no puede considerarse que las cualificaciones a que se

refiere el artículo 11 de dicha Directiva correspondan en todo caso a las diversas exigencias prescritas en el artículo 4 de dicha Directiva, entre las que se incluye la superación del examen de aptitud profesional. Por el contrario, el uso de dicho término permite a las autoridades competentes del Estado miembro de acogida apreciar globalmente las cualidades del interesado, sin que, por lo demás, se vean obligadas a exigirle que supere el examen de aptitud profesional previsto en dicho Estado ni que haya aprobado un examen de este tipo en otro Estado miembro.

60 Además, la determinación de la equivalencia a que se refiere el artículo 11 de la Octava Directiva se basa en una apreciación de hecho, y no en la comprobación formal de la equivalencia de una cualificación determinada. A este respecto, procede precisar que el reconocimiento de las autorizaciones obtenidas para el ejercicio de una profesión regulada en otro Estado miembro se rige por la Directiva 89/48/CEE del Consejo, de 21 de diciembre de 1988, relativa a un sistema general de reconocimiento de los títulos de enseñanza superior que sancionan formaciones profesionales de una duración mínima de tres años (DO 1989, L 19, p. 16). Sin embargo, aunque esta Directiva era aplicable en el momento en que se produjeron los hechos del litigio principal, la cuestión planteada por el órgano jurisdiccional remitente se refiere a la interpretación de la Octava Directiva, adoptada antes que la Directiva 89/48. Por añadidura, como señala el Abogado General en el punto 74 de sus conclusiones, el considerando duodécimo de la Octava Directiva indica claramente que ésta no se refiere al «reconocimiento de las autorizaciones para [el] control [de los documentos contables] dadas a los nacionales de los otros Estados miembros», que, según se afirma en el mismo considerando, se regulará posteriormente.

61 Por otro lado, procede añadir, en respuesta a la segunda cuestión planteada, que el ejercicio de la facultad prevista en el artículo 11 de la Octava Directiva no se limita a la apreciación de la equivalencia de las cualificaciones obtenidas conforme al régimen anterior a la adopción de la Octava Directiva y que tal apreciación no debería depender del momento en que se hayan adquirido las cualificaciones de que se trata, es decir, si ha sido antes o después de la adaptación del Derecho interno a la Octava Directiva.

62 En lo que atañe a la naturaleza misma de la apreciación a que se refiere el artículo 11 de la Octava Directiva, ha de considerarse que, a falta de disposiciones específicas que regulen el examen de la equivalencia, las autoridades competentes deben efectuarlo cumpliendo con las obligaciones que imponen a los Estados miembros las normas del Tratado CE, en particular, las relativas a la libertad de establecimiento.

63 El artículo 52 del Tratado CE (actualmente artículo 43 CE, tras su modificación) impone al Estado miembro ante el que se presente una solicitud de autorización para ejercer una profesión cuyo acceso esté supeditado, en la normativa nacional, a la posesión de un título o una cualificación profesional, la obligación de tomar en consideración los diplomas, certificados y otros títulos que el interesado haya obtenido para el ejercicio de esa profesión en otro Estado miembro, efectuando una comparación entre las aptitudes acreditadas por sus diplomas y la capacitación profesional exigida por la legislación nacional (véanse las sentencias de 7 de mayo de 1991, Vlassopoulou, C-340/89, Rec. p. I-2357, apartado 16; de 16 de mayo de 2002, Comisión/España, C-232/99, Rec. p. I-4235, apartado 21, y de 13 de noviembre de 2003, Morgenbesser, C-313/01, Rec. p. I-13467, apartado 57).

64 Si de dicho examen comparativo se desprende que los conocimientos y aptitudes acreditados por el título extranjero equivalen a los exigidos por las disposiciones nacionales, el Estado miembro estará obligado a admitir que dicho título cumple los requisitos establecidos por las citadas disposiciones (sentencia Vlassopoulou, antes citada, apartado 19).

65 Si, por el contrario, la comparación sólo pone de manifiesto una equivalencia parcial de dichos conocimientos y aptitudes, el Estado miembro de acogida estará facultado para exigir que el interesado demuestre haber adquirido los conocimientos y aptitudes que le faltan. A este respecto, corresponde a las autoridades nacionales competentes apreciar si los conocimientos adquiridos en el Estado miembro de

acogida, en el marco bien de un ciclo de estudios o bien de experiencia práctica, pueden bastar para demostrar que se está en posesión de los conocimientos que falten (sentencia Vlassopoulou, antes citada, apartado 20).

66 En la medida en que las autorizaciones concedidas a los interesados a que se refiere la decisión nº 75 se basaban en las disposiciones nacionales por las que se adapta el Derecho interno al artículo 11 de la Octava Directiva, corresponde al órgano jurisdiccional nacional determinar si, en virtud del artículo 18, apartado 3 *bis*, de la Ley nº 2231/94, en relación con la decisión nº 75, la concesión de dichas autorizaciones ha respetado los principios antes mencionados.

67 A la luz de lo que antecede, procede responder a la segunda cuestión que el artículo 11 de la Octava Directiva permite a un Estado miembro de acogida autorizar, para el ejercicio de la actividad de control legal de los documentos contables, a los profesionales que ya hayan sido autorizados en otro Estado miembro, sin exigirles que superen un examen de aptitud profesional, cuando las autoridades competentes del Estado miembro de acogida consideren que sus cualificaciones son equivalentes a las exigidas por su legislación nacional, conforme a dicha Directiva.

Costas

68 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Primera) declara:

1) **El artículo 15 de la Directiva 84/253/CEE del Consejo, de 10 de abril de 1984, Octava 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, permite a todos los Estados miembros autorizar a las personas que reúnan los requisitos previstos en dicho artículo, es decir, a quienes estén cualificados, en el Estado miembro de que se trate, para efectuar el control legal de los documentos a que se refiere el artículo 1, apartado 1, y lo hayan ejercido hasta la fecha prevista en el mencionado artículo 15, sin obligarles a superar previamente un examen de aptitud profesional.**

   No obstante, dicho artículo 15 se opone a que un Estado miembro utilice la facultad que prevé una vez expirado el plazo de un año que comienza a correr a partir de la fecha de entrada en vigor de las disposiciones nacionales por las que se adapte el Derecho interno a la mencionada Directiva, fecha que, en cualquier caso, no puede ser posterior al 1 de enero de 1990.

2) **El artículo 11 de la Directiva 84/253 permite a un Estado miembro de acogida autorizar, para el ejercicio de la actividad de control legal de los documentos contables, a los profesionales que ya hayan sido autorizados en otro Estado miembro, sin exigirles que superen un examen de aptitud profesional, cuando las autoridades competentes del Estado miembro de acogida consideren que sus cualificaciones son equivalentes a las exigidas por su legislación nacional, conforme a dicha Directiva.**

Firmas.