

## Asunto C-28/95

### A. Leur-Bloem contra Inspecteur der Belastingdienst/Ondernemingen Amsterdam 2

(Petición de decisión prejudicial  
plantada por el Gerechtshof te Amsterdam)

«Artículo 177 — Competencia del Tribunal de Justicia — Normativa nacional que reproduce disposiciones comunitarias — Adaptación del Derecho nacional — Directiva 90/434/CEE — Concepto de fusión mediante intercambio de acciones — Fraude o evasión fiscal»

Conclusiones del Abogado General Sr. F.G. Jacobs, presentadas el 17 de septiembre de 1996 .....	I - 4165
Sentencia del Tribunal de Justicia de 17 de julio de 1997 .....	I - 4190

#### Sumario de la sentencia

1. *Cuestiones prejudiciales — Competencia del Tribunal de Justicia — Límites — Interpretación solicitada por la aplicabilidad a situaciones puramente internas de disposiciones de una Directiva a la que se ha adaptado el Derecho nacional igualando el tratamiento de situaciones internas a las reguladas por el Derecho comunitario — Competencia para proporcionar esta interpretación — Apreciación del alcance exacto de la remisión al Derecho comunitario efectuada por el Derecho nacional — Competencia exclusiva del órgano jurisdiccional nacional (Tratado CE, art. 177)*

2. *Aproximación de las legislaciones — Régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos e intercambios de acciones que afectan a sociedades de distintos Estados miembros — Directiva 90/434/CEE — Fusión mediante intercambio de acciones — Concepto — Consideración de los motivos financieros, económicos o fiscales de la operación de fusión — Exclusión*  
*[Directiva del Consejo 90/434/CEE, art. 2, letras d) y h)]*
  
3. *Aproximación de las legislaciones — Régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos e intercambios de acciones que afectan a sociedades de distintos Estados miembros — Directiva 90/434/CEE — Operaciones que tienen por objetivo el fraude o la evasión fiscal — Comprobación bajo control jurisdiccional por parte de las autoridades nacionales — Posibilidad de que las autoridades nacionales establezcan una presunción de fraude o de evasión fiscal — Requisitos y límites*  
*[Directiva del Consejo 90/434/CEE, art. 11, ap. 1, letra a)]*
  
4. *Aproximación de las legislaciones — Régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos e intercambios de acciones que afectan a sociedades de distintos Estados miembros — Directiva 90/434/CEE — Operaciones que tienen por objetivo el fraude o la evasión fiscal — Posibilidad de presunción de fraude o de evasión fiscal en caso de operaciones no efectuadas por motivos económicos válidos — Concepto de motivo económico válido — Compensación fiscal horizontal de pérdidas entre las sociedades participantes — Exclusión*  
*(Directiva del Consejo 90/434/CEE, art. 11)*

1. Con arreglo al artículo 177 del Tratado CE, el Tribunal de Justicia es competente para interpretar el Derecho comunitario cuando éste no regula directamente la situación controvertida y, sin embargo, el legislador nacional ha decidido, al adaptar el Derecho nacional a las disposiciones de una Directiva, dispensar el mismo trato a situaciones puramente internas y a las que regula la Directiva, de forma que ha ajustado su legislación interna al Derecho comunitario.

minaciones en contra de los propios nacionales o eventuales distorsiones de la competencia, existe un interés comunitario manifiesto en que, con el fin de evitar futuras divergencias de interpretación, las disposiciones o los conceptos tomados del Derecho comunitario reciban una interpretación uniforme, cualesquiera que sean las condiciones en que tengan que aplicarse.

En efecto, cuando una normativa nacional se atiene, para resolver una situación interna, a las soluciones aplicadas en Derecho comunitario con objeto, especialmente, de evitar la aparición de discri-

No obstante, en tal caso, y en el marco del reparto de las funciones jurisdiccionales entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia previsto por el artículo 177, corresponde únicamente al órgano jurisdiccional nacional

apreciar el alcance exacto de esa remisión al Derecho comunitario, puesto que la competencia del Tribunal de Justicia se limita únicamente al examen de las disposiciones del Derecho comunitario. 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.

2. La Directiva 90/434, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros, debe interpretarse en el sentido de que el régimen fiscal común que establece, que comprende diferentes ventajas fiscales, se aplica indistintamente a todas las operaciones de fusión, de escisión, de aportación de activos y de canje de acciones, abstracción hecha de sus motivos, ya sean éstos financieros, económicos o puramente fiscales.
3. El artículo 11 de la Directiva 90/434 debe interpretarse en el sentido de que, para comprobar si la operación contemplada tiene como objetivo principal, o como uno de sus principales objetivos, el fraude o la evasión fiscal, las autoridades nacionales competentes deben proceder, en cada caso, a un examen global de dicha operación. Tal examen debe ser susceptible de control jurisdiccional.

Conforme a la letra a) del apartado 1 del artículo 11 de esta Directiva, los Estados miembros pueden establecer que el hecho de que la operación contemplada no se haya efectuado por motivos económicos válidos constituye una presunción de fraude o de evasión fiscal. A ellos les corresponde determinar los procedimientos internos necesarios para tal fin, respetando el principio de proporcionalidad.

De ello se deduce que la letra d) del artículo 2 de la Directiva, que define el concepto de fusión mediante intercambio de acciones, no exige que la sociedad dominante, en el sentido de la letra h) del artículo 2, explote por sí misma una empresa, ni que exista una integración duradera, desde el punto de vista financiero y económico, en una misma entidad, de la actividad empresarial de dos sociedades. Asimismo, el hecho de que una misma persona física, que era socia única y directora de las sociedades dominadas, pase a ser socia única y directora de la sociedad dominante, no impide calificar la operación de fusión por canje de acciones.

No obstante, el establecimiento de una norma de alcance general que prive automáticamente de la ventaja fiscal a determinadas categorías de operaciones, tanto si se ha producido efectivamente una evasión o un fraude fiscal, como si no, basándose en criterios como que la empresa dominante explote por sí misma una empresa, que exista una integración duradera, desde el punto de vista financiero y económico, en una misma entidad, de la actividad empresarial de dos sociedades o el hecho de que una misma persona física, que era socia única y directora de las sociedades dominadas, pase a ser socia única y directora de la sociedad dominante, excedería de lo necesario para evitar dicho fraude o evasión fiscal e iría en detrimento del objetivo perseguido por la Directiva 90/434, que consiste precisamente en establecer normas fiscales neu-

tras respecto a la competencia y evitar que las operaciones contempladas se vean obstaculizadas por restricciones, desventajas o distorsiones particulares derivadas de las disposiciones fiscales de los Estados miembros.

4. El concepto de motivo económico válido con arreglo al artículo 11 de la Directiva 90/434 debe interpretarse en el sentido de que es más amplio que la búsqueda de una ventaja puramente fiscal, como la compensación horizontal de pérdidas.