

TRIBUNAL SUPREMO
Auto de 14 de enero de 2026
Sala de lo Contencioso-Administrativo.
Recurso n.º 6401/2024

SUMARIO:

Ayudas de Estado. IS. Amortización del inmovilizado inmaterial. Amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras. Recuperación de ayudas de Estado. La cuestión litigiosa consiste en dilucidar si corresponde a las autoridades nacionales verificar, en cada caso concreto, la concurrencia de las circunstancias individuales -en especial, la existencia de «obstáculos jurídicos explícitos»- que podrían justificar la aplicación de dicha protección, o si, por el contrario, ese examen debe considerarse ya agotado por el análisis efectuado por la Comisión Europea al adoptar la decisión que declara la incompatibilidad de la ayuda y ordena su recuperación. La recurrente esgrime que la sentencia impugnada aplica, como fundamento determinante de su *ratio decidendi*, un entendimiento de la normativa aplicable al caso respecto del cual no existe jurisprudencia de este Tribunal Supremo. Señala que la Comisión Europea, al adoptar la Segunda Decisión, no analizó en modo alguno las operaciones concretas realizadas por los beneficiarios de la ayuda, sino que se limitó a examinar la medida en cuestión en el marco del análisis general de selectividad. Desde esa premisa, se afirma que la cuestión controvertida exige determinar si, en fase de recuperación, las autoridades nacionales -incluidos los órganos jurisdiccionales- pueden prescindir del examen de las circunstancias particulares de cada beneficiario por considerar que dicho análisis habría quedado ya agotado en sede de la Comisión, o si, por el contrario, están obligadas a verificar dichas circunstancias individualizadas a los efectos de apreciar, en su caso, la concurrencia de la confianza legítima. Sobre esa base, el escrito concluye que concurre la presunción de interés casacional objetivo, por tratarse de una cuestión que carece de una respuesta jurisprudencial clara y consolidada y que resulta determinante para la correcta aplicación del Derecho de la Unión en materia de recuperación de ayudas de Estado. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si, en la ejecución nacional de una decisión de la Comisión Europea de recuperación de ayudas de Estado, cuando el beneficiario invoca la protección de la confianza legítima reconocida en dicha decisión alegando la existencia de «obstáculos jurídicos explícitos a las combinaciones transfronterizas de empresas», corresponde a las autoridades nacionales -incluidos los órganos jurisdiccionales- verificar, en el caso concreto, la concurrencia de tales obstáculos a efectos de apreciar la procedencia de la excepción a la recuperación; o si, por el contrario, pueden prescindir de dicho examen por considerar que la decisión de la Comisión ya ha excluido la existencia de tales obstáculos respecto de las combinaciones transfronterizas con los terceros Estados de que se trate, en particular en relación con el artículo 4.1 de la Decisión de la Comisión de 12 de enero de 2011 (asunto C-45/07), en el marco de la aplicación del régimen fiscal previsto en el art.12.5 TR Ley IS.

TRIBUNAL SUPREMO**AUTO****Magistrados/as**

PABLO MARÍA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA
DIEGO CORDOBA CASTROVERDE
JOSE LUIS REQUERO IBÁÑEZ
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ANGELES HUET DE SANDE

TRIBUNAL SUPREMO**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

Síguenos en...



SECCIÓN: PRIMERA**A U T O**

Fecha del auto: 14/01/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6401/2024

Materia:

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Jesús Rincón Llorente

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 6401/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Jesús Rincón Llorente

TRIBUNAL SUPREMO**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO****SECCIÓN: PRIMERA****A U T O**

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Diego Córdoba Castroverde

D. José Luis Requero Ibáñez

D. Rafael Toledano Cantero

D.^a Ángeles Huet De Sande

En Madrid, a 14 de enero de 2026.

HECHOS**PRIMERO.-** Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

La representación procesal de BANCO SANTANDER SA, interpuso recurso frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central [«TEAC»], de 15 de julio de 2017, que desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta frente a los acuerdos de liquidación dictados por la Oficina Técnica de Inspección de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT, relativos al Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2008 y 2009.

Interpuesto recurso contencioso-administrativo contra esta resolución, seguido con el n.^º 951/2017, fue desestimado en sentencia de 3 de mayo de 2024, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional.

A los efectos de situar adecuadamente el objeto del presente recurso de casación en su debido contexto, resulta necesario exponer -con carácter previo-, los datos fácticos relevantes que constan en la sentencia recurrida, así como aquellos otros que se desprenden de las actuaciones y del expediente administrativo.

1.1.- En esos dos acuerdos confirmados por la resolución del TEAC se llevó a cabo la regularización relativa a la amortización de los fondos de comercio financiero correspondientes a adquisiciones directas de participaciones de entidades no residentes, efectuadas desde el 21 de diciembre de 2007, por la dominante y las dominadas que se citan en la correspondiente liquidación y que estaban afectadas por el carácter de ayuda estatal por la 1^a Decisión de la Comisión Europea de 18 de octubre de 2009 (1^a Decisión), y por la 2^a Decisión de 12 de enero de 2011 (2^a Decisión), relativas ambas decisiones a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición directa de participaciones extranjeras aplicadas por España. En concreto, los acuerdos de liquidación originariamente impugnados efectuaron las siguientes regularizaciones del Grupo Fiscal: BANCO SANTANDER S.A.; SANTANDER CONSUMER FINANCE S.A. y SANTUSA HOLDING S.L.

1.2.- BANCO SANTANDER S.A.:

1.2.1. Banco Real (antiguo ABN AMOR Real, SA.) residente en Brasil: Las adquisiciones de participaciones de Banco Real de las que trae su causa la amortización del fondo de comercio, tuvieron lugar en diversos momentos de 2007 y 2008. La Inspección a fin de considerar que parte del fondo de comercio se consideraba no deducible en aplicación de la 2^a Decisión, hizo los

Síguenos en...



cálculos distinguiendo los deducibles y no deducibles en función de las inversiones realizadas antes o después de 21/12/2007.

a) ALLIANCE & LEICESTER: La adquisición de participaciones de la que trae causa la amortización de este fondo tuvo lugar el 10/10/2008, en que BS adquirió el 100% de la entidad, residente en Reino Unido. En la comprobación limitada previa a las actuaciones aquí implicadas se regularizó por este concepto mediante la liquidación provisional, notificada el 21/04/2010, la cuantía de 6.283.100 euros. Dicha cuantía no se consideró deducible fiscalmente en aplicación de la 1^a Decisión de la Comisión, en relación con las inversiones realizadas de diciembre de 2007 con posterioridad a 21 de diciembre de 2007, por la adquisición de A.L. Dicha liquidación provisional fue recurrida ante el TEAC, si bien no se planteó ningún motivo de oposición respecto de esta regularización. En las actuaciones inspectoras aquí analizadas no se propuso ninguna regularización adicional relativa a esta recuperación.

b) Drive Consumer Inc.: La participación adquirida de la que deviene el fondo se denominaba anteriormente Drive Consumer USA Inc y en 2007 pasó a denominarse Santander Consumer USA Inc. La adquisición de participaciones de la que trae causa la amortización de este fondo tuvo lugar el 10/06/2008. Tal como se expone en el acuerdo de liquidación el fondo de comercio surgido de esta adquisición se había cuantificado por la empresa en 8.512.000 euros, cuantificación que, tras su verificación a efectos de la legislación interna española, se estimó correcta por parte de la Inspección. Sin embargo, al tratarse de la adquisición realizada con posterioridad a 21 de diciembre de 2007 de una participación en una compañía residente en EEUU, se entendió afectada por la Decisión CE de 12 de enero de 2011 (2^a Decisión). Asimismo, se expone en el citado acuerdo que el obligado tributario había presentado demanda ante el TGUE Contra la Decisión de la Comisión de 12/01/2011 (2^a Decisión). Según manifiesta el Banco Santander en los escritos presentados ante la Inspección, en fechas 21-12-2012 y 28-06-2013, no aparece incluido el fondo de comercio correspondiente a esta adquisición debido a que no le ha sido factible la acreditación documental de la existencia de obstáculos jurídicos explícitos en este caso.

1.3.- SANTANDER CONSUMER FINANCE S.A.

Santander Consumer Portugal: En la comprobación limitada previa a las actuaciones aquí controvertidas se regularizó por este concepto mediante la liquidación provisional, notificada el 21/04/2010, antes mencionada, la cuantía de 1.322.101,50 euros. Dicha cuantía no se consideró deducible fiscalmente en aplicación de la 1^a Decisión de la Comisión, en relación con las inversiones realizadas con posterioridad a 21 de diciembre de 2007. Esta regularización fue recurrida ante el TEAC, que la desestimó en resolución de 26/04/2012, confirmando la liquidación provisional. Dicha resolución fue objeto de recurso contencioso-administrativo, habiéndose resuelto mediante la sentencia de 24 de noviembre de 2022, recaída en el recurso 256/2012. En suma, respecto a los fondos de comercio financiero derivados de las adquisiciones relativas a las actuaciones no se propuso ninguna regularización adicional con relación a la adquisición de esta participación efectuada con posterioridad al 21 de diciembre de 2007. La recurrente formuló ante la Inspección las mismas alegaciones que las ya formuladas en el anterior procedimiento de comprobación limitada y que fueron contestadas en el acuerdo por el que se dictó liquidación provisional.

1.4.- SANTUSA HOLDING S.L.

En el acuerdo de liquidación figura el desglose de las adquisiciones de participaciones realizadas por S H., efectuadas con posterioridad a 21 de diciembre de 2007, concretamente todas ellas en 2008. Se trata de participaciones en siete entidades, de las cuales dos corresponden a entidades radicadas en la Unión Europea y el resto a residentes fuera de la Unión Europea; por lo que las dos mencionadas en primer término estarían afectadas por la Primera Decisión y las restantes, por la Segunda Decisión.

1.5.- Frente a la resolución de 15 de julio de 2017, del Tribunal Económico-Administrativo Central, se interpuso recurso contencioso-administrativo seguido con el n.^o 951/2017, que fue desestimado en sentencia de 3 de mayo de 2024, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Segunda, de la Audiencia Nacional.

La sentencia recurrida delimita las «(c)uestiones suscitadas en el recurso» en el fundamento jurídico segundo al señalar que:

«Los motivos alegados en la demanda pueden sintetizarse como sigue:

1º) Las adquisiciones realizadas por el Banco Santander, S.A., de Banco Real (Brasil), Grupo Avanza (Méjico) y Banco Sovereign (Estados Unidos) están amparadas por el principio de confianza legítima, toda vez que existían -a juicio de la demandante- obstáculos jurídicos explícitos que hacen procedente la regularización practicada.

2º) Improcedencia del ajuste efectuado por la Inspección respecto de la adquisición de Santander Consumer Portugal por Santander Consumer Finance.

3º) Improcedencia del ajuste efectuado por la Inspección en relación con las adquisiciones realizadas por Santusa Holding, S.L., por exceder -a juicio de la recurrente- la regularización practicada del alcance de las actuaciones de recuperación y no ser conforme a Derecho la interpretación de la normativa interna en la que la Administración fundamentó su ajuste (adquisiciones inferiores al 5% por Entidades de Tenencia de Valores Extranjeros)».

La *ratio decidendi* de la sentencia recurrida, en lo que concierne a esta casación, se contiene en el fundamento jurídico quinto, en el que la Sala rechaza que, en fase de recuperación, proceda un nuevo enjuiciamiento sobre la concurrencia de obstáculos jurídicos explícitos -como presupuesto de la confianza legítima-, por entender que se trata de una cuestión ya resuelta en el marco del control de ayudas de Estado. Así, declara expresamente que «la consideración sobre si la deducción del fondo de comercio financiero originado por la adquisición de las participaciones sociales de las referidas sociedades (ex artículo 12.5 TRLIS) constituye una ayuda de Estado incompatible con el mercado interior de la Unión Europea o si por el contrario, queda amparada por la confianza legítima al haberse demostrado la existencia de obstáculos jurídicos explícitos a las combinaciones transfronterizas de empresas, es una cuestión relativa al Derecho de la Competencia, cuyo análisis le corresponde a la Comisión Europea en los términos previstos en el artículo 107.1 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea» (FJ quinto). Y a renglón seguido, anuda esa premisa a la Segunda Decisión de la Comisión de 12 de enero de 2011, afirmando que «la propia Comisión en sus Considerandos 115 y 116 ha excluido expresamente la existencia de obstáculos jurídicos explícitos a las combinaciones transfronterizas de empresas españolas con una empresa residente en Estados Unidos, México y Brasil» (FJ quinto).

Tras reproducir los extractos pertinentes del Considerando 115 y del análisis por países -Estados Unidos, México y Brasil-, la Sala concluye, con carácter determinante para el fallo, que:

«De manera que -como bien se alega por el Abogado del Estado- la cuestión sobre la existencia o no de obstáculos jurídicos explícitos a dichas combinaciones ha quedado zanjada por la Comisión Europea» (FJ quinto).

Frente a la mencionada sentencia de 3 de mayo de 2024, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Segunda, de la Audiencia Nacional, se ha preparado el presente recurso de casación.

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

1.Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos:

-El artículo 4.1 de la Segunda Decisión de Comisión Europea de 12 de enero de 2011, relativa a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras C-45/07 (exNN 51/07, ex CP 9/07) aplicada por España; en relación con su artículo 1.4 y su considerando (200).

-El artículo 12.5 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades [«TRLIS»] -en la redacción dada a este por la Disposición final sexta de la Ley 31/2011, de 4 de octubre, por la que se modifica la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude fiscal-.

2.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

En primer lugar, advierte el escrito de preparación que las infracciones denunciadas han condicionado directamente la premisa sobre la que se apoya la sentencia recurrida, llevándola a concluir «erróneamente, que la Comisión Europea ya habría rechazado la concurrencia de obstáculos jurídicos explícitos en el caso concreto de Banco Santander y, por ende, la posibilidad de que las adquisiciones objeto de controversia en el caso de autos queden cubiertas por la confianza legítima reconocida en la Segunda Decisión».

En este sentido, el escrito reprocha a la sentencia recurrida que «yerra al afirmar apodícticamente que la existencia de obstáculos jurídicos explícitos a las combinaciones transfronterizas entre empresas ya fue objeto de análisis por la Comisión Europea y que, por lo tanto, se trata de cuestiones en las que las autoridades españolas (órganos administrativos y jurisdiccionales) ni siquiera deben entrar», desconociendo -según se razona- que la comprobación de la situación concreta de cada empresa afectada corresponde a las autoridades nacionales en la fase de recuperación de la ayuda.

A partir de ese entendimiento, la preparación concluye que la interpretación errónea del alcance de la Decisión y del reparto de funciones entre la Comisión y las autoridades nacionales conduce directamente al sentido desestimatorio del fallo, al excluir la posibilidad de apreciar la concurrencia de obstáculos jurídicos explícitos y, con ello, de reconocer la protección de la confianza legítima invocada.

3. Subraya que las normas que entiende vulneradas forman parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

4. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras b), c) y f) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa [«LJCA»] y la presunción contenida en la letra a) del artículo 88.3 de la misma ley.

4.1. La resolución que se impugna sienta una doctrina que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA]. El escrito de preparación sostiene que la sentencia impugnada instaura un criterio que, de confirmarse, puede resultar gravemente perjudicial para los intereses generales, al incidir en la correcta aplicación del principio de confianza legítima reconocido en la Segunda Decisión y, con ello, en los objetivos del Derecho de la Unión Europea. En particular, advierte que dicho criterio podría conducir a que las autoridades nacionales rehúyan verificar la situación individual de las entidades afectadas por una decisión de la Comisión Europea, con el consiguiente riesgo de aplicación incorrecta de decisiones futuras en materia de recuperación de ayudas de Estado. Añade que la eventual extensión de ese entendimiento podría desembocar en procedimientos de incumplimiento promovidos por la Comisión, con el riesgo de sentencias desfavorables contra España y de imposición de multas a tanto alzado o coercitivas, con cita del artículo 28 del Reglamento (UE) 2015/1589 del Consejo, de 13 de julio de 2015. Asimismo, pone de relieve el contexto en que se proyecta ese riesgo, al aludir a los numerosos procedimientos de recuperación en los que se ha visto inmerso el Estado español en los últimos años por la consideración de diversas medidas fiscales como ayudas de Estado incompatibles, mencionando, entre otros, los seguidos a propósito del denominado Sistema Español de Arrendamiento Financiero (SEAF).

4.2. La doctrina que sienta la sentencia recurrida afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA]. El escrito de preparación sostiene que la controversia planteada presenta interés casacional objetivo por cuanto no se agota en la pretensión deducida en el proceso, sino que exige «fijar el alcance de la obligación que recae sobre las autoridades nacionales (incluidos los órganos jurisdiccionales)» a efectos de «verificar la situación individual de cada entidad afectada por una decisión de recuperación de la Comisión Europea respecto de un régimen de ayudas y, en su caso, reconocerle la protección de la confianza legítima». Desde esa premisa, la parte recurrente afirma que «es indubitable que la cuestión que nos ocupa afecta a un gran número de situaciones y trasciende con mucho el objeto de este proceso», concluyendo, por ello, que «concurre el supuesto previsto en el artículo 88.2.c) LJCA».

4.3. El escrito de preparación sostiene que concurre interés casacional objetivo «en la medida en que la Sentencia impugnada interpreta erróneamente la Segunda Decisión, resultando en una infracción del Derecho de la Unión y la jurisprudencia del TJUE», por lo que entiende concurrente el supuesto previsto en el artículo 88.2.f) LJCA. Precisa, «en concreto», que «se vulnera el artículo 4.1 de la Segunda Decisión, en relación con su artículo 1.4 y su considerando (200)», así como «la Sentencia del TJUE que la confirmó en sus estrictos términos (incluyendo la confianza legítima en ella fijada)» y la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, todo ello «en relación con la obligación de las autoridades nacionales de verificar la situación particular de cada entidad afectada por una decisión de la Comisión Europea que declara un régimen de ayudas incompatible con el mercado interior y ordena su recuperación».

4.4. La parte recurrente invoca, asimismo, la presunción de interés casacional objetivo prevista en el artículo 88.3.a) de la LJCA, al sostener que la sentencia impugnada aplica, como fundamento determinante de su *ratio decidendi*, un entendimiento de la normativa aplicable al caso respecto del cual no existe jurisprudencia de este Tribunal Supremo en el sentido del artículo 1.6 del Código Civil. Señala que la Comisión Europea, al adoptar la Segunda Decisión, no analizó en modo alguno las operaciones concretas realizadas por los beneficiarios de la ayuda, sino que se limitó a examinar la medida en cuestión en el marco del análisis general de selectividad. Desde esa premisa, se afirma que la cuestión controvertida exige determinar si, en fase de recuperación, las autoridades nacionales -incluidos los órganos jurisdiccionales- pueden prescindir del examen de las circunstancias particulares de cada beneficiario por considerar que dicho análisis habría quedado ya agotado en sede de la Comisión, o si, por el

contrario, están obligadas a verificar dichas circunstancias individualizadas a los efectos de apreciar, en su caso, la concurrencia de la confianza legítima. Sobre esa base, el escrito concluye que concurre la presunción de interés casacional objetivo, por tratarse de una cuestión que carece de una respuesta jurisprudencial clara y consolidada y que resulta determinante para la correcta aplicación del Derecho de la Unión en materia de recuperación de ayudas de Estado.

5. Por todo lo expuesto reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo, en aras a: «Determinar si, en el marco de las actuaciones de recuperación de ayudas en ejecución de una decisión de recuperación, las autoridades nacionales -incluidos los órganos jurisdiccionales- pueden prescindir del análisis de las específicas circunstancias de los beneficiarios afectados, a efectos de reconocerles la protección de la confianza legítima, por considerar que la concurrencia de tales circunstancias generadoras de dicha confianza legítima ya habría sido descartada por la Comisión Europea cuando resolvió sobre la naturaleza de ayuda de la medida en cuestión.

Concretamente, y en relación con la "Segunda Decisión de la Comisión Europea" de 12 de enero de 2011, dilucidar si las autoridades nacionales -incluidas las judiciales- deben analizar si en esas concretas operaciones que dieron lugar a la deducción del fondo de comercio financiero concurrían o no los obstáculos jurídicos explícitos que excluyen la recuperación de la ayuda por aplicación del principio de confianza legítima.

O si, por el contrario, pueden prescindir de ese análisis -confirmando la procedencia de la recuperación de la ayuda- por considerar que el mismo ya ha sido efectuado expresamente por la Comisión Europea que, al abordar la naturaleza jurídica de la deducción prevista en el artículo 12.5 TRLIS, habría descartado -siempre y en todo caso- que concurran en los países en los que se realizaron las operaciones empresariales correspondientes aquellos obstáculos jurídicos explícitos».

TERCERO.- Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 23 de julio de 2024, habiendo comparecido la representación procesal de BANCO SANTANDER, S.A., como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida el abogado del Estado, quien se ha opuesto a la admisión del recurso, en la representación que legalmente tiene atribuida.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- Requisitos formales del escrito de preparación.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y la parte recurrente, se encuentra legitimada para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados y se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada (i) sienta una doctrina que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) de la LJCA], (ii) que afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) de la LJCA], (iii) que interpreta y aplica el Derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia o en supuestos en que aun pueda ser exigible la intervención de éste a título prejudicial [artículo 88.2.f) de la LJCA] (iv) y, que aplica normas sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) de la LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

SEGUNDO.- Cuestiones litigiosas y marco jurídico.

La controversia que subyace al presente recurso de casación se centra en determinar el alcance de las obligaciones que recaen sobre las autoridades nacionales -incluidos los órganos jurisdiccionales- en la fase de recuperación de una ayuda de Estado declarada incompatible,

cuando el beneficiario invoca la protección de la confianza legítima reconocida en una decisión de la Comisión Europea.

En particular, la cuestión litigiosa consiste en dilucidar si corresponde a las autoridades nacionales verificar, en cada caso concreto, la concurrencia de las circunstancias individuales - en especial, la existencia de «obstáculos jurídicos explícitos»- que podrían justificar la aplicación de dicha protección, o si, por el contrario, ese examen debe considerarse ya agotado por el análisis efectuado por la Comisión Europea al adoptar la decisión que declara la incompatibilidad de la ayuda y ordena su recuperación.

Las normas que han de ser objeto de interpretación en el presente recurso son el artículo 4.1 de la Segunda Decisión de Comisión Europea de 12 de enero de 2011, relativa a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras C-45/07 (exNN 51/07, ex CP 9/07) aplicada por España; en relación con su artículo 1.4 y su considerando (200) y; el artículo 12.5 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades [«TRLIS»] -en la redacción dada a este por la Disposición final sexta de la Ley 31/2011, de 4 de octubre, por la que se modifica la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude fiscal-.

TERCERO.- Verificación de la concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso.

El presente recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia recurrida, en la perspectiva jurídica que el caso ofrece, sienta una doctrina que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA] afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA] y, asimismo, interpreta y aplica el Derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la Jurisprudencia del Tribunal de Justicia o en supuestos en que aún pueda ser exigible la intervención de éste a título prejudicial [artículo 88.2.f) LJCA]. Concurre, además, la presunción de interés casacional objetivo del artículo 88.3.a) LJCA, al aplicarse una norma respecto de la cual no existe doctrina jurisprudencial específica sobre el particular aquí suscitado, lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

La cuestión suscitada en el presente recurso reviste interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, en cuanto a:

Determinar si, en la ejecución nacional de una decisión de la Comisión Europea de recuperación de ayudas de Estado, cuando el beneficiario invoca la protección de la confianza legítima reconocida en dicha decisión alegando la existencia de «obstáculos jurídicos explícitos a las combinaciones transfronterizas de empresas», corresponde a las autoridades nacionales - incluidos los órganos jurisdiccionales- verificar, en el caso concreto, la concurrencia de tales obstáculos a efectos de apreciar la procedencia de la excepción a la recuperación; o si, por el contrario, pueden prescindir de dicho examen por considerar que la decisión de la Comisión ya ha excluido la existencia de tales obstáculos respecto de las combinaciones transfronterizas con los terceros Estados de que se trate, en particular en relación con el artículo 4.1 de la Decisión de la Comisión de 12 de enero de 2011 (asunto C-45/07), en el marco de la aplicación del régimen fiscal previsto en el artículo 12.5 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo [«TRLIS »].

Tal y como ha quedado expuesto la sentencia recurrida confirma la regularización realizada respecto al Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2008 y 2009 al entender que, «la cuestión sobre la existencia o no de obstáculos jurídicos explícitos a dichas combinaciones ha quedado zanjada por la Comisión Europea» que, «ha excluido expresamente la existencia de obstáculos jurídicos explícitos a las combinaciones transfronterizas de empresas españolas con una empresa residente en Estados Unidos, Méjico y Brasil».

En el marco del Derecho de la Unión Europea en materia de ayudas de Estado, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) se ha pronunciado -entre otras-, en las sentencias de 29 de julio de 2019, asunto C-659/17, INPS v. Asiend Napoletana Mobilità, SpA;de 13 de junio de 2019, asunto C-505/18, Copaba SCA v. FranceAgriMer;de 13 de febrero de 2014, asunto C-69/13, Mediaset Spa v. Ministero dello Sviluppo económico;de 9 de junio de 2011, Comitato Venezia vuole vivere y otros, asuntos acumulados C-71/09 P, C-73/09 P y C-76/09 P; y de 7 de marzo de 2002, asunto C-310/99, Italia v. Comisión.

En particular, en la sentencia de 7 de marzo de 2002, asunto C-310/99, Italia/Comisión,el Tribunal de Justicia señaló que «(l)a Decisión impugnada no tenía por qué contener un análisis

de las ayudas concedidas en casos individuales sobre la base de este régimen. La situación individual de cada empresa afectada sólo debe comprobarse al proceder a la recuperación de las ayudas» (apartado 91). Asimismo, en la sentencia de 21 de mayo de 1987, asunto C-249/85, *Albako/BALM*, se subrayó que «a tenor del párrafo 4 del artículo 189 del Tratado, las decisiones son obligatorias para todos los destinatarios que en ellas se mencionan. En el caso de decisiones dirigidas a los Estados miembros, este carácter obligatorio se impone a todos los órganos del Estado destinatario, incluidos sus órganos jurisdiccionales» (apartado 17).

Más recientemente, el Tribunal de Justicia ha precisado, en la sentencia de 13 de febrero de 2014, asunto C-69/13, *Mediaset/Ministero dello Sviluppo económico*, que:

«Además, como se ha recordado en los apartados 22, 23 y 29 de la presente sentencia, dado que la Comisión, en su decisión, no identificó a los beneficiarios individuales de la ayuda de que se trata ni tampoco determinó los importes precisos de la ayuda que debe recuperarse, corresponde al juez nacional, si conoce de esas cuestiones, pronunciarse sobre el importe de la ayuda cuya recuperación ha sido ordenada por la Comisión. En caso de dificultades, como se ha indicado en el apartado 30 de la presente sentencia, el juez nacional siempre tiene la posibilidad de dirigirse a la Comisión para que ésta le ayude con arreglo al principio de cooperación leal contemplado en el artículo 4 TUE, apartado 3.

De ello se desprende que, a efectos de la cuantificación del importe de las ayudas que debe recuperarse, el juez debe tomar en consideración, en las condiciones que se enuncian en el apartado 31 de la presente sentencia, la totalidad de los elementos pertinentes puestos en su conocimiento, incluidos los intercambios realizados entre la Comisión y las autoridades nacionales, en aplicación del principio de cooperación leal.

Por tanto, no puede excluirse que, habida cuenta de dichos elementos, los cálculos efectuados por el juez nacional por lo que respecta a la cuantificación de los importes de ayudas que deben devolverse den como resultado un importe igual a cero» (apartados 35 a 37).

En la misma línea, la sentencia de 13 de junio de 2019, asunto C-505/18, *Copaba SCA v. FranceAgriMer*, ha declarado que:

«El Tribunal de Justicia también ha precisado que, en el marco de un programa de ayudas, la Comisión puede limitarse a estudiar las características del programa controvertido para apreciar, en los motivos de su decisión, si dicho programa, debido a las modalidades que prevé, concede una ventaja sensible a los beneficiarios en relación con sus competidores y puede beneficiar sustancialmente a empresas que participan en los intercambios entre Estados miembros (sentencia de 7 de marzo de 2002, *Italia/Comisión*, C-310/99, EU:C:2002:143, apartado 89).

Por lo tanto, la Decisión de la Comisión en la que se declara la incompatibilidad de una ayuda con el mercado interior no debe contener un análisis de las ayudas concedidas en casos individuales sobre la base de dicho régimen. Únicamente a nivel de la recuperación de las ayudas es necesario verificar la situación individual de cada empresa afectada (véase, en este sentido, la sentencia de 7 de marzo de 2002, *Italia/Comisión*, C-310/99, EU:C:2002:143, apartado 91)» (apartados 30 a 31).

Recientemente, el Tribunal Constitucional se ha pronunciado sobre el régimen de recuperación de las ayudas de Estado en la sentencia 152/2025, de 6 de octubre de 2025, recurso de amparo núm. 7042-2021, (ECLI:ES:TC:2025:152) donde se ha señalado que:

«Efectivamente, como se asevera en la sentencia del TSJ del País Vasco núm. 188/2020, la Comisión europea es la única competente para pronunciarse sobre la compatibilidad de una ayuda de Estado con el mercado interior. Ahora bien, [...] Dado que en sus decisiones de recuperación la Comisión no suele identificar todas las empresas que han resultado beneficiadas por la ayuda declarada ilegal e incompatible, es al Estado concernido al que corresponde considerar la situación individual de cada empresa al comienzo del proceso de ejecución. Al mismo le compete el desarrollo de un análisis detallado de cada ayuda individual concedida sobre la base del régimen controvertido (sentencia de 9 de junio de 2011, *Comitato Venezia vuole vivere y otros/Comisión*, C-71/09 P, C-73/09 P y C-76/09 P, apdos. 63-64). Y para cuantificar la cantidad exacta que debe recuperarse, las autoridades nacionales deberán determinar en qué medida los proyectos beneficiados podrían ampararse en alguno de los supuestos que exencinan la incompatibilidad, incluido la concurrencia del llamado efecto incentivador. [...]»

Consecuentemente, a diferencia de lo que pretende el TSJ del País Vasco, no puede entenderse que la opinión de la Comisión vertida sobre el efecto incentivador de las ayudas de las que resultó beneficiaria Tubos Reunidos S.A. en el intercambio de comunicaciones con la Diputación Foral de Álava excluya la competencia de la jurisdicción española para revisar el acto dictado por la administración vasca. [...]

No puede así descartarse, al menos en abstracto, la competencia de los jueces y tribunales domésticos para controlar el acto adoptado por la administración nacional competente que ordena la recuperación de ayudas individuales. [...]

Puede por todo ello afirmarse que la sentencia que aquí enjuiciamos ha vulnerado el derecho a la tutela judicial efectiva de Tubos Reunidos S.A. en su vertiente de acceso al proceso, pues en la misma el TSJ del País Vasco ha ignorado las obligaciones que, de conformidad con nuestra doctrina constitucional, le impone el principio *pro actione*.[...]

[...], las referidas normas europeas, leídas a la luz del art. 47 CDFUE y de las comunicaciones de la Comisión mencionadas en esta sentencia sobre la aplicación de las normas comunitarias en materia de ayudas de Estado, el efectivo cumplimiento de las órdenes de recuperación y el deber de cooperación leal de los Estados miembros, sitúan a los órganos jurisdiccionales nacionales en una posición clave, como jueces europeos, en los procesos de recuperación de las ayudas incompatibles. Posición que el TSJ del País Vasco ha desconocido por completo, ignorando de esta forma la ratio de las normas que, en este caso de Derecho de la UE, delimitan los supuestos en los que efectivamente los jueces y tribunales domésticos tienen competencia para pronunciarse cuando se trata de resolver un litigio con origen en un proceso de devolución de ayudas de Estado incompatibles con el mercado interior».

Tras lo expuesto, se aprecia la conveniencia de un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que permita precisar el alcance del control que corresponde a las autoridades nacionales - incluidos los órganos jurisdiccionales- en la fase de recuperación de las ayudas de Estado, cuando se invoca la protección de la confianza legítima reconocida en una decisión de la Comisión, y, en particular, si procede o no el examen de las circunstancias individualizadas relativas a la existencia de «obstáculos jurídicos explícitos» en el caso concreto.

En consecuencia, en virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con su artículo 90.4, y considerando que concurren los supuestos de interés casacional objetivo contemplados en el artículo 88.2, apartados b), c) y f), y la presunción contenida en el apartado a) del artículo 88.3 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación.

CUARTO.- Admisión del recurso de casación. Normas objeto de interpretación.

1.Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar si, en la ejecución nacional de una decisión de la Comisión Europea de recuperación de ayudas de Estado, cuando el beneficiario invoca la protección de la confianza legítima reconocida en dicha decisión alegando la existencia de «obstáculos jurídicos explícitos a las combinaciones transfronterizas de empresas», corresponde a las autoridades nacionales - incluidos los órganos jurisdiccionales- verificar, en el caso concreto, la concurrencia de tales obstáculos a efectos de apreciar la procedencia de la excepción a la recuperación; o si, por el contrario, pueden prescindir de dicho examen por considerar que la decisión de la Comisión ya ha excluido la existencia de tales obstáculos respecto de las combinaciones transfronterizas con los terceros Estados de que se trate, en particular en relación con el artículo 4.1 de la Decisión de la Comisión de 12 de enero de 2011 (asunto C-45/07), en el marco de la aplicación del régimen fiscal previsto en el artículo 12.5 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo [«TRLIS »].

2.A estos efectos, las normas que han de ser objeto de interpretación en el presente recurso son el artículo 4.1 de la Segunda Decisión de Comisión Europea de 12 de enero de 2011, relativa a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras C 45/07 (exNN 51/07, ex CP 9/07) aplicada por España; en relación con su artículo 1.4 y su considerando (200) y; el artículo 12.5 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades -en la redacción dada a este por la Disposición final sexta de la Ley 31/2011, de 4 de octubre, por la que se modifica la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude fiscal- [«TRLIS »].

QUINTO.- Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

SEXTO.- Comunicación y remisión.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA:

1º)Admitir el recurso de casación n.º 6401/2024, preparado por la representación procesal de BANCO SANTANDER, S.A., contra la sentencia dictada el 3 de mayo de 2024, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Segunda, de la Audiencia Nacional.

2º)La cuestión que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si, en la ejecución nacional de una decisión de la Comisión Europea de recuperación de ayudas de Estado, cuando el beneficiario invoca la protección de la confianza legítima reconocida en dicha decisión alegando la existencia de «obstáculos jurídicos explícitos a las combinaciones transfronterizas de empresas», corresponde a las autoridades nacionales - incluidos los órganos jurisdiccionales- verificar, en el caso concreto, la concurrencia de tales obstáculos a efectos de apreciar la procedencia de la excepción a la recuperación; o si, por el contrario, pueden prescindir de dicho examen por considerar que la decisión de la Comisión ya ha excluido la existencia de tales obstáculos respecto de las combinaciones transfronterizas con los terceros Estados de que se trate, en particular en relación con el artículo 4.1 de la Decisión de la Comisión de 12 de enero de 2011 (asunto C-45/07), en el marco de la aplicación del régimen fiscal previsto en el artículo 12.5 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo [«TRLIS »].

3º)Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: el artículo 4.1 de la Segunda Decisión de Comisión Europea de 12 de enero de 2011, relativa a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras C 45/07 (exNN 51/07, ex CP 9/07), aplicada por España, en relación con su artículo 1.4 y su considerando (200); y el artículo 12.5 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades -en la redacción dada a este por la Disposición final sexta de la Ley 31/2011, de 4 de octubre, por la que se modifica la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude fiscal.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

4º)Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º)Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º)Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).