

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ057597

TRIBUNAL GENERAL DE LA UNIÓN EUROPEA

Auto de 27 de febrero de 2015

Asunto T-826/14

SUMARIO:

IS. Base imponible. Amortizaciones. Amortización del inmovilizado inmaterial. Deducibilidad del fondo de comercio financiero en supuestos de adquisición de participaciones en sociedades no residentes. Políticas comunitarias. Ayudas de Estado. Solicitud de suspensión de la Decisión 2015/314/UE de la Comisión (Amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras). Si bien se aprecia la concurrencia de *fumus boni iuris* (la Decisión impugnada parte de la premisa de que la nueva medida fiscal tiene carácter selectivo por razones idénticas a las que la Comisión expuso respecto de las Decisión 2011/282/UE y Decisión 2011/5/CE para calificar de ayuda ilegal e incompatible con el mercado interior el régimen fiscal español inicial, Decisiones que fueron anuladas por el Tribunal al no haber demostrado la Comisión que dicho régimen fuera selectivo, y ello tras un minucioso examen, tanto de hecho como de Derecho, de los cuatro motivos alegados por la Comisión en sentido contrario. De ello se deduce que la probabilidad de que prospere el recurso al que va unida la presente demanda de medidas provisionales debe considerarse muy elevada), no es el caso del carácter de urgencia de la medida provisional solicitada -la suspensión de la aplicación de la Decisión-. Y es que los argumentos del Reino de España en que se basa su solicitud de suspensión -la movilización inútil de numerosos efectivos de la Administración tributaria, las pérdidas financieras en términos de diferencia entre los tipos de interés aplicables en caso de anulación de la Decisión impugnada y de posterior devolución de las cantidades recuperadas, y la amenaza de que la Comisión abra un procedimiento por incumplimiento, seguido de la imposición de una multa- no pueden considerarse, en esta etapa, lo bastante inminentes como para justificar la concesión de la suspensión de la ejecución; en efecto, la Comisión ha declarado expresamente que dispensaba a las autoridades españolas de su obligación de recuperar las ayudas hasta que el Tribunal de Justicia se haya pronunciado sobre los recursos de casación contra las sentencias antes mencionadas y que esta suspensión de las medidas de recuperación no violaba el Derecho de la Unión. Pues bien, en su apreciación de la urgencia, el juez de medidas provisionales debe levantar acta y tomar en consideración esta actitud benévola de la Comisión hacia el Reino de España, que excluye la urgencia [Vid., SSTJCE, de 7 de noviembre de 2014, asuntos n.º T-219/10 (NFJ056281) y T-399/11 (NFJ056280)].

PRECEPTOS:

Tratado de 25 de marzo de 1957 (Funcionamiento de la UE), arts. 256, 278 y 279.

Decisión 2015/314/UE de la Comisión (Amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras).

En el asunto T-826/14 R,

Reino de España, representado por el Sr. M. Sampol Pucurull, en calidad de agente,

parte demandante,

contra

Comisión Europea, representada por los Sres. B. Stromsky y C. Urraca Caviedes y la Sra. P. Nemecková, en calidad de agentes,

parte demandada,

que tiene por objeto una demanda de suspensión de la ejecución de la Decisión C(2014) 7280 final de la Comisión, de 15 de octubre de 2014, relativa a la ayuda estatal SA.35550 (2013/C) (ex 2013/NN) ejecutada por

España - Régimen relativo a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras,

EL PRESIDENTE DEL TRIBUNAL GENERAL

dicta el siguiente

Auto

Antecedentes del litigio

1. En 2007, al amparo del artículo 88 CE, apartado 2, y del Reglamento (CE) n.º 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo de 1999, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo [88 CE] (DO L 83, p. 1), la Comisión de las Comunidades Europeas incoó un procedimiento de investigación formal relativo al régimen fiscal español que permitía a las empresas que tributaban en España que hubieran adquirido una participación en una sociedad establecida en el extranjero deducir, en forma de amortización, de la base imponible del impuesto sobre sociedades que les correspondía abonar el fondo de comercio resultante de la adquisición de esa participación, consignado en su contabilidad como activo inmaterial separado. La Comisión estimaba que esa medida fiscal pretendía favorecer la exportación de capital desde España, para reforzar la posición de las empresas españolas en el extranjero y mejorar así su competitividad.

2. La Comisión concluyó este procedimiento de investigación formal, en lo que respecta a las adquisiciones de participaciones efectuadas en el interior de la Unión Europea, mediante su Decisión 2011/5/CE, de 28 de octubre de 2009, relativa a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) aplicada por España (DO 2011, L 7, p. 48; en lo sucesivo, «Primera Decisión»), en la que declaró incompatible con el mercado común la medida en cuestión, al tiempo que ordenaba a las autoridades españolas la recuperación de las ayudas concedidas.

3. En lo que respecta a las adquisiciones de participaciones en sociedades establecidas fuera de la Unión, el procedimiento de investigación formal, que la Comisión había mantenido abierto, concluyó mediante la Decisión 2011/282/UE de la Comisión, 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 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) aplicada por España (DO L 135, p. 1; en lo sucesivo, «Segunda Decisión»). En la Segunda Decisión, en términos similares a los de la Primera, la Comisión declaró incompatible con el mercado interior la medida en cuestión en la parte en que se aplicaba a las adquisiciones de participaciones fuera de la Unión y ordenó a las autoridades españolas la recuperación de las ayudas concedidas.

4. El 17 de julio de 2013, la Comisión incoó un nuevo procedimiento de investigación formal, basado en el artículo 108 TFUE, apartado 2, a propósito de una nueva interpretación administrativa, adoptada por el Reino de España, que a su juicio ampliaba el ámbito de aplicación del régimen fiscal español inicial, antes mencionado, incluyendo en él las adquisiciones indirectas de participaciones (DO C 258, p. 8; en lo sucesivo, «nueva medida fiscal»). Este procedimiento -en el que, con arreglo al artículo 11, apartado 1, del Reglamento n.º 659/1999, la Comisión requirió a las autoridades españolas para que suspendieran la concesión de toda ayuda ilegal en aplicación de la nueva medida fiscal- finalizó con la adopción de la Decisión C(2014) 7280 final de la Comisión, de 15 de octubre de 2014, relativa a la ayuda estatal SA.35550 (2013/C) (ex 2013/NN), ejecutada por España - Régimen relativo a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras (en lo sucesivo, «Decisión impugnada»).

5. En la Decisión impugnada, la Comisión concluyó que la nueva medida fiscal, que abarca las adquisiciones indirectas de participaciones en sociedades no residentes a través de la adquisición de participaciones en sociedades holding no residentes, constituía igualmente una ayuda estatal incompatible con el mercado interior que, además, había sido ejecutada infringiendo lo dispuesto en el artículo 108 TFUE, apartado 3. Por consiguiente, ordenó a las autoridades españolas que recuperasen las ayudas concedidas.

6. Mediante dos sentencias de 7 de noviembre de 2014, Autogrill España/Comisión (T-219/10, Rec, EU:T:2014:939) y Banco Santander y Santusa/Comisión (T-399/11, Rec, EU:T:2014:938), este Tribunal anuló las Decisiones Primera y Segunda (véanse los apartados 2 y 3 *supra*) por la razón, idéntica en ambas sentencias, de que el mencionado régimen fiscal español no cumplía todos los requisitos acumulativos exigidos en el artículo 87 CE, apartado 1, pues no podía «favorecer a determinadas empresas o producciones». En efecto, dicho régimen fiscal era aplicable a cualquier empresa española que hubiera adquirido una participación de al menos un 5 % en

una sociedad extranjera y la hubiera poseído durante un período ininterrumpido de al menos un año. No se dirigía, pues, a ninguna categoría particular de empresas o producciones, sino que se aplicaba a una categoría de operaciones económicas. En particular, el régimen era independiente de la naturaleza de las actividades de la empresa adquirente y no excluía de sus beneficios, ni de iure ni de facto, a ninguna categoría de empresas.

Procedimiento y pretensiones de las partes

7. Mediante demanda presentada en la Secretaría del Tribunal el 23 de diciembre de 2014, el Reino de España ha solicitado la anulación de la Decisión impugnada. En apoyo de su recurso, registrado bajo el número de asunto T-826/14, invoca en particular el vínculo indisociable existente entre la Decisión impugnada, por una parte, y las Decisiones Primera y Segunda anuladas por las mencionadas sentencias del Tribunal, por otra, para concluir que, al igual que el régimen fiscal español inicial al que se refieren las Decisiones Primera y Segunda, la nueva medida fiscal que constituye el objeto de la Decisión impugnada carece de carácter selectivo.

8. Mediante escrito separado, presentado en la Secretaría del Tribunal ese mismo día, el Reino de España ha interpuesto la presente demanda de medidas provisionales, en la que solicita esencialmente al Presidente del Tribunal que:

- Suspenda la ejecución de la Decisión impugnada.
- Condene en costas a la Comisión.

9. Mediante auto de 8 de enero de 2015, en virtud del artículo 105, apartado 2, párrafo segundo, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal, el Presidente del Tribunal ha suspendido la ejecución de la Decisión impugnada hasta que se adopte el auto que ponga fin al presente procedimiento de medidas provisionales.

10. En sus observaciones sobre la demanda de medidas provisionales, presentadas en la Secretaría del Tribunal el 14 de enero de 2015, la Comisión solicita esencialmente al Presidente del Tribunal que:

- Desestime la demanda de medidas provisionales.
- Condene en costas al Reino de España.

11. El Reino de España ha respondido a las observaciones de la Comisión en su escrito de 21 de enero de 2015. La Comisión ha adoptado una postura definitiva sobre dicho escrito en su escrito de 29 de enero de 2015.

Fundamentos de Derecho

12. Se deduce de la lectura de los artículos 278 TFUE y 279 TFUE, por una parte, puestos en relación con el artículo 256 TFUE, apartado 1, por otra, que el juez de medidas provisionales puede, si estima que las circunstancias así lo exigen, ordenar la suspensión de la ejecución de un acto impugnado ante el Tribunal o las medidas provisionales necesarias. Sin embargo, el artículo 278 TFUE sienta el principio del carácter no suspensivo de los recursos, pues los actos adoptados por las instituciones de la Unión disfrutaban de una presunción de legalidad. Sólo con carácter excepcional puede, por tanto, el juez de medidas provisionales ordenar la suspensión de la ejecución de un acto impugnado ante el Tribunal o las medidas provisionales necesarias (véase el auto de 17 de enero de 2013, Eslovenia/Comisión, T-507/12 R, EU:T:2013:25, apartado 6 y jurisprudencia que allí se cita).

13. Por otra parte, el artículo 104, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento dispone que las demandas de medidas provisionales deben especificar el objeto del litigio, las circunstancias que den lugar a la urgencia, así como los antecedentes de hecho y los fundamentos de derecho que justifiquen a primera vista la concesión de la medida provisional solicitada. Así pues, el juez de medidas provisionales puede conceder la suspensión de la ejecución y las demás medidas provisionales si se acredita que, de hecho y de Derecho, su concesión está justificada a primera vista (*fumus boni iuris*) y que son urgentes, en el sentido de que es necesario que se adopten y surtan sus efectos antes de que recaiga resolución en el procedimiento principal a fin de evitar un perjuicio grave e irreparable a los intereses de la parte que las solicita. Estos requisitos son acumulativos, de manera que las demandas de medidas provisionales deben ser desestimadas cuando no concurre alguno de ellos [auto de 14 de octubre de 1996, SCK y FNK/Comisión, C-268/96 P(R), Rec, EU:C:1996:381, apartado 30].

14. En el marco de este examen de conjunto, el juez de medidas provisionales dispone de una amplia facultad de apreciación y puede determinar libremente, a la vista de las particularidades del asunto, de qué manera debe verificarse la existencia de los diferentes requisitos y el orden que debe seguirse en este examen,

puesto que ninguna norma jurídica le impone un esquema de análisis preestablecido para apreciar si es necesario pronunciarse con carácter provisional [autos de 19 de julio de 1995, Comisión/Atlantic Container Line y otros, C-149/95 P(R), Rec, EU:C:1995:257, apartado 23, y de 3 de abril de 2007, Vischim/Comisión, C-459/06 P(R), EU:C:2007:209, apartado 25]. El juez de medidas provisionales debe proceder igualmente, en su caso, a ponderar los distintos intereses concurrentes (auto de 23 de febrero de 2001, Austria/Consejo, C-445/00 R, Rec, EU:C:2001:123, apartado 73).

15. Habida cuenta de los datos que obran en autos, el juez de medidas provisionales considera que dispone de todos los datos necesarios para pronunciarse sobre la presente demanda de medidas provisionales, sin necesidad de oír previamente las explicaciones orales de las partes.

Sobre el fumus boni iuris

16. Procede recordar que la jurisprudencia ha utilizado diversas fórmulas para definir el requisito relativo al *fumus boni iuris*, según las circunstancias de cada caso concreto (véase, en este sentido, el auto Comisión/Atlantic Container Line y otros, citado en el apartado 14 *supra*, EU:C:1995:257, apartado 26).

17. Así, este requisito se cumple cuando uno al menos de los motivos invocados en apoyo de su recurso de fondo por la parte que solicita las medidas provisionales parece, a primera vista, no carecer de un fundamento sólido. Éste es el caso, en particular, cuando el debate entre las partes revela la existencia de una controversia jurídica importante cuya solución no se impone de inmediato [véase, en este sentido, el auto de 10 de septiembre de 2013, Comisión/Pilkington Group, C-278/13 P(R), Rec, EU:C:2013:558, apartado 67 y jurisprudencia que allí se cita]. En efecto, como la finalidad del procedimiento de medidas provisionales es garantizar la plena eficacia de la resolución definitiva que recaiga en el futuro, para evitar así una laguna en la protección jurídica que ofrece la justicia de la Unión, el juez de medidas provisionales debe limitarse a apreciar «a primera vista» la fundamentación de los motivos invocados en el marco del litigio principal, a fin de determinar si existe una probabilidad suficientemente elevada de que prospere el recurso [autos de 19 de diciembre de 2013, Comisión/Alemania, C-426/13 P(R), Rec, EU:C:2013:848, apartado 41, y de 8 de abril de 2014, Comisión/ANKO, C-78/14 P-R, Rec, EU:C:2014:239, apartado 15].

18. En el presente asunto, basta con señalar que existe un estrecho vínculo entre la Decisión impugnada, por una parte, y las Decisiones Primera y Segunda mencionadas en los apartados 2 y 3 *supra*, por otra. En efecto, a modo de ejemplo, en los puntos 44, 99, 116, 141, 179 y 201 de la Decisión impugnada, la Comisión alega que la nueva medida fiscal ha ampliado el ámbito de aplicación de un régimen que ella había calificado ya de ayuda ilegal e incompatible con el mercado interior en las Decisiones Primera y Segunda. Añade que dicha medida no puede justificarse por su finalidad, a saber, el fomento de la internacionalización de las empresas españolas, ya que esa misma finalidad era la que perseguía el régimen fiscal inicial, que ella había declarado, no obstante, ilegal e incompatible. En los puntos 92 y 151 de la Decisión impugnada, la Comisión recuerda, más concretamente, el carácter selectivo del régimen fiscal inicial, objeto de las Decisiones Primera y Segunda, y se remite al razonamiento que expuso al respecto en tales Decisiones, afirmando que, a efectos de examinar la selectividad de la ayuda, no es pertinente establecer una distinción entre adquisiciones directas y adquisiciones indirectas.

19. Por otra parte, en las observaciones que ha presentado el 14 de enero de 2015, la propia Comisión ha reconocido que la Decisión impugnada estaba estrechamente vinculada a las Decisiones Primera y Segunda, que acababan de ser anuladas por el Tribunal.

20. Las consideraciones expuestas permiten concluir, a primera vista, que la Decisión impugnada parte de la premisa de que la nueva medida fiscal tiene carácter selectivo por razones idénticas a las que la Comisión expuso en las Decisiones Primera y Segunda para calificar de ayuda ilegal e incompatible con el mercado interior el régimen fiscal español inicial. Ahora bien, en las sentencias Autogrill España/Comisión, citada en el apartado 6 *supra* (EU:T:2014:939), apartado 83, y Banco Santander y Santusa/Comisión, citada en el apartado 6 *supra* (EU:T:2014:938), apartado 87, el Tribunal anuló tales Decisiones por no haber demostrado la Comisión que dicho régimen fuera selectivo, y ello tras un minucioso examen, tanto de hecho como de Derecho, de los cuatro motivos alegados por la Comisión en sentido contrario.

21. En esta fase del presente procedimiento, todo indica, por tanto, que, en la sentencia que ponga fin al procedimiento en el asunto T-826/14, el Tribunal anulará de la Decisión impugnada por razones idénticas a las que le llevaron a anular las Decisiones Primera y Segunda. De ello se deduce que la probabilidad de que prospere el recurso al que va unida la presente demanda de medidas provisionales debe considerarse muy elevada, de modo que el *fumus boni iuris* parece, a primera vista, particularmente sólido (véase en este sentido, y por

analogía, el auto de 3 de diciembre de 2014, Grecia/Comisión, C-431/14 P-R, Rec, EU:C:2014:2418, apartado 24 y jurisprudencia que allí se cita).

22. Dadas estas circunstancias, es evidente que los motivos y alegaciones invocados por el Reino de España en el litigio de fondo suscitan dudas muy serias sobre la legalidad de la Decisión impugnada, dudas que no han podido ser disipadas en el presente procedimiento de medidas provisionales por las observaciones de la parte contraria, que en su escritos de observaciones de 14 de enero de 2015 ha guardado silencio en cuanto al requisito relativo al *fumus boni iuris* y se ha limitado a anunciar que interpondría recurso de casación contra las sentencias Autogrill España/Comisión, citada en el apartado 6 *supra* (EU:T:2014:939), y Banco Santander y Santusa/Comisión, citada en el apartado 6 *supra* (EU:T:2014:938). Como los requisitos exigidos para la concesión de una medida provisional son interdependientes [auto de 4 de diciembre de 2014, Vanbreda Risk & Benefits/Comisión, T-199/14 R, Rec (Extractos), EU:T:2014:1024, apartado 194], la mayor o menor solidez del *fumus boni iuris* no carece de influencia en la apreciación de la urgencia. Así, tras haber calificado el *fumus boni iuris* de particularmente sólido, el juez de medidas provisionales debe tomar aún más en consideración la urgencia que pueda invocar una parte demandante (véase, en este sentido, el auto de 12 de junio de 2014, Comisión/Rusal Armenal, C-21/14 P-R, Rec, EU:C:2014:1749, apartado 40 y jurisprudencia que allí se cita).

23. No es menos cierto que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 104, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento, los requisitos relativos al *fumus boni iuris* y a la urgencia son distintos y acumulativos, de modo que el Reino de España sigue estando obligado a demostrar la inminencia de un perjuicio grave e irreparable (véase, en este sentido, el auto Comisión/Rusal Armenal, citado en el apartado 22 *supra*, EU:C:2014:1749, apartado 41 y jurisprudencia que allí se cita). De ello se deduce que, con la excepción del contencioso específico de la adjudicación de contratos públicos (auto Vanbreda Risk & Benefits/Comisión, citado en el apartado 22 *supra*, EU:T:2014:1024, apartado 162), un *fumus boni iuris*, por sólido que sea, no puede paliar la inexistencia de urgencia (véase el auto de 26 de noviembre de 2010, Gas Natural Fenosa SDG/Comisión, T-484/10 R, EU:T:2010:486, apartado 93 y jurisprudencia que allí se cita).

Sobre la urgencia

24. Según reiterada jurisprudencia, el carácter urgente de una demanda de medidas provisionales debe apreciarse en función de la necesidad de adoptar una resolución provisional para evitar que la parte que solicita tales medidas sufra un perjuicio grave e irreparable. Incumbe a esa parte aportar una prueba sólida de que no puede esperar el resultado del procedimiento principal sin sufrir personalmente un perjuicio de esa naturaleza (véase el auto de 19 de septiembre de 2012, Grecia/Comisión, T-52/12 R, Rec, EU:T:2012:447, apartado 36 y jurisprudencia que allí se cita).

25. Dado que la presente demanda de medidas provisionales procede del Reino de España, es necesario recordar que los Estados miembros son responsables de los intereses que se consideran generales a nivel nacional. Por consiguiente, pueden garantizar la defensa de los mismos en el marco de un procedimiento de medidas provisionales y solicitar la concesión de medidas provisionales alegando, en especial, que existe el riesgo de que la medida controvertida comprometa gravemente el cumplimiento de sus misiones estatales y el orden público (véase, en este sentido, el auto Grecia/Comisión, citado en el apartado 24 *supra*, EU:T:2012:447, apartado 37 y jurisprudencia que allí se cita). Los Estados miembros pueden invocar, además, los perjuicios para un sector de su economía, en particular, cuando la medida controvertida pueda provocar repercusiones desfavorables en el nivel de empleo y en el coste de la vida. En cambio, no basta con que invoquen el perjuicio que sufriría un número limitado de empresas cuando estas últimas, consideradas individualmente, no representen un sector entero de la economía nacional (véase, en este sentido, el auto de 29 de agosto de 2013, Francia/Comisión, T-366/13 R, EU:T:2013:396, apartado 25 y jurisprudencia que allí se cita).

26. Procede analizar, pues, si el Reino de España ha conseguido probar que existe el riesgo de que una ejecución inmediata de la Decisión impugnada le cause un perjuicio grave e irreparable, en especial por afectar gravemente al cumplimiento de sus misiones estatales y al orden público español o al funcionamiento de un sector entero de la economía nacional.

27. En este contexto, el Reino de España alega que toda recuperación de las presuntas ayudas obligaría a la administración tributaria española a movilizar un número importante de efectivos, recurriendo a los funcionarios más cualificados, que en vez de concentrarse en sus tareas habituales, y en particular en la lucha contra el fraude fiscal, deberían «desperdiciar» más de 3 300 horas de su tiempo de trabajo en una acción manifiestamente contraria al Derecho de las ayudas estatales. El perjuicio causado por esa obligación de recuperación sería, a su

juicio, especialmente grave habida cuenta de que el personal de la Administración española se ha reducido como consecuencia de las medidas de austeridad adoptadas a finales de 2013.

28. El Reino de España invoca, además, su interés en que se le permita ofrecer a los operadores económicos un entorno legal y fiscal carente de incertidumbre. Ahora bien, a causa de su carácter ejecutivo, la Decisión impugnada obliga a todas las administraciones públicas, tanto a la administración tributaria como a los tribunales, a actuar en el sentido fijado por ella, a pesar de basarse esencialmente en un aspecto que ha sido declarado nulo por las sentencias Autogrill España/Comisión, citada en el apartado 6 *supra* (EU:T:2014:939), y Banco Santander y Santusa/Comisión, citada en el apartado 6 *supra* (EU:T:2014:938). La incertidumbre jurídica generada por la Decisión impugnada afecta igualmente a diversos expedientes relativos a importantes cantidades pendientes de ser ingresadas en la Hacienda Pública, y concierne a un centenar de empresas en cuanto beneficiarios potenciales de las pretendidas ayudas. Si se exigiera la recuperación de ciertas cantidades relacionadas con las deducciones controvertidas, la Administración española debería devolverlas, en el caso de que se anulara la Decisión impugnada, al cabo de unos años y con los intereses correspondientes. Según el Reino de España, es evidente el perjuicio que ello le acarrearía, en términos de diferencia entre los intereses aplicables (de recuperación, a los beneficiarios afectados, de demora en caso de reembolso ulterior por la administración tributaria).

29. Por último, el Reino de España denuncia un perjuicio adicional, relacionado con la posibilidad de que la Comisión siga exigiendo el cumplimiento de la Decisión impugnada basándose en la presunción de validez de que disfrutaban los actos adoptados por las instituciones de la Unión. Así, transcurrido el plazo de cuatro meses fijado en la Decisión impugnada, la Comisión podría abrir un procedimiento por incumplimiento contra el Reino de España y, eventualmente, acudir al Tribunal de Justicia e incluso exigir el pago de una multa. Del mismo modo, alega el Reino de España, la falta de ejecución de la Decisión impugnada puede recogerse en las estadísticas que publica anualmente la Dirección General de Competencia de la Comisión, lo que puede «dar una imagen distorsionada de la realidad que subyace en el asunto».

30. A juicio de la Comisión, en cambio, el Reino de España no ha logrado demostrar la urgencia.

31. A este respecto, es preciso hacer constar de inmediato que el Reino de España no puede invocar un perjuicio que afectaría a un sector entero de la economía nacional. En efecto, la demanda de medidas provisionales menciona sólo un total de 94 empresas afectadas por la Decisión impugnada, en cuanto beneficiarios potenciales de la nueva medida fiscal objeto de esta Decisión. Ahora bien, el Reino de España no alega, ni *a fortiori* demuestra, que esas 94 empresas representen un determinado sector de la economía española, ni que la afectación de las mismas pueda provocar repercusiones desfavorables en el nivel de empleo y en el coste de la vida en una rama de la economía o en una región española específica. Por lo demás, difícilmente podría ser así, puesto que se deduce de las sentencias Autogrill España/Comisión, citada en el apartado 6 *supra* (EU:T:2014:939), y Banco Santander y Santusa/Comisión, citada en el apartado 6 *supra* (EU:T:2014:938), que el régimen fiscal español del que forma parte la nueva medida fiscal es aplicable a cualquier empresa española y no se dirige, pues, a ninguna categoría particular de empresas o producciones (véanse los apartados 6 y 18 *supra*).

32. Falta por analizar si el Reino de España ha probado, de modo jurídicamente suficiente, que existe el riesgo de que una ejecución inmediata de la Decisión afecte gravemente al cumplimiento de sus misiones estatales y al orden público español.

33. A este respecto procede recordar que, según reiterada jurisprudencia, sólo existe urgencia cuando el perjuicio grave e irreparable temido por la parte que solicita las medidas provisionales es a tal punto inminente que su realización puede preverse con un grado de probabilidad suficiente. En cualquier caso, dicha parte sigue estando obligada a probar los hechos en los que basa la perspectiva de ese perjuicio, teniendo en cuenta que un perjuicio de naturaleza puramente hipotética, en la medida en que se basa en la aparición de sucesos futuros e inciertos, no puede justificar la concesión de medidas provisionales (véanse, en este sentido, el auto Grecia/Comisión, citado en el apartado 24 *supra*, EU:T:2012:447, apartado 36, y el de 11 de marzo de 2013, Elan/Comisión, T-27/13 R, EU:T:2013:122, apartado 13).

34. Pues bien, en el presente asunto, en primer lugar, la Comisión ha presentado como anexo a sus observaciones un escrito de 9 de enero de 2015 enviado al Reino de España por el Director General de la Dirección General de Competencia de la Comisión, en la que éste se declaraba de acuerdo con la opinión de las autoridades españolas de que la Decisión impugnada estaba estrechamente vinculada a las Decisiones Primera y Segunda, que el Tribunal General acababa de anular. A continuación, dicho escrito indicaba:

«Por lo tanto, teniendo en cuenta este estrecho vínculo, nos complace informarles de que no proseguiremos activamente con España la recuperación de la Decisión [impugnada] hasta que el Tribunal de Justicia no haya dictado sentencia sobre los recursos, que la Comisión ha decidido interponer, contra las sentencias antes citadas del Tribunal General.»

35. En segundo lugar, en las observaciones que ha presentado en el presente procedimiento, la Comisión ha interpretado este escrito de 9 de enero de 2015 en el sentido de que constituye una prolongación de facto del plazo de ejecución de la obligación de recuperación impuesta por la Decisión impugnada mientras el Tribunal de Justicia no se haya pronunciado sobre los recursos de casación interpuestos contra las dos sentencias anulatorias. Según la Comisión, «las autoridades españolas pueden por tanto dejar en suspenso la recuperación, sin que quede comprometida la observancia del Derecho de la Unión por parte del Reino de España».

36. En tercer lugar, la Comisión ha interpuesto efectivamente ante el Tribunal de Justicia, el 19 de enero de 2015, sendos recursos de casación contra las sentencias Autogrill España/Comisión, citada en el apartado 6 *supra* (EU:T:2014:939), y Banco Santander y Santusa/Comisión, citada en el apartado 6 *supra* (EU:T:2014:938).

37. Las tres constataciones que se acaban de exponer obligan a concluir que el perjuicio que la recuperación de las pretendidas ayudas estatales podría causar al Reino de España -a saber, en particular, la movilización inútil de numerosos efectivos de la administración tributaria, las pérdidas financieras en términos de diferencia entre los tipos de interés aplicables en caso de anulación de la Decisión impugnada y de posterior devolución de las cantidades recuperadas, y la amenaza de que la Comisión abra un procedimiento por incumplimiento, seguido de la imposición de una multa- no puede considerarse, en esta etapa, lo bastante inminente como para justificar la concesión de la suspensión de la ejecución solicitada por el Reino de España. En efecto, la Comisión ha declarado expresamente que dispensaba a las autoridades españolas de su obligación de recuperar las ayudas hasta que el Tribunal de Justicia se haya pronunciado sobre los recursos de casación contra las sentencias antes mencionadas y que esta suspensión de las medidas de recuperación no violaba el Derecho de la Unión. Pues bien, en su apreciación de la urgencia, el juez de medidas provisionales debe levantar acta y tomar en consideración esta actitud benévola de la Comisión hacia el Reino de España, que excluye la urgencia.

38. No cabe acoger ninguna de las alegaciones en sentido contrario formuladas por el Reino de España.

39. El Reino de España alega, en primer lugar, que el escrito de 9 de enero de 2015, redactado por un servicio de la Comisión y no por el Colegio de Miembros de la Comisión, no tiene el valor de una decisión en el sentido del artículo 288 TFUE, párrafo cuarto, ni el de un acto que pueda adoptarse sobre la base del Reglamento n.º 659/1999. A su juicio, dicho escrito constituye una mera toma de posición, desprovista de carácter vinculante, que no completa ni modifica la Decisión impugnada de la que se ha solicitado la suspensión. Según el Reino de España, esto significa que la Decisión impugnada sigue produciendo los efectos que le son propios y todas las autoridades públicas deben aplicarla, en virtud del artículo 14, apartado 3, del Reglamento n.º 659/1999. Así pues, a su juicio, mientras este Tribunal no haya dictado una suspensión efectiva de la Decisión impugnada, todas las autoridades administrativas y judiciales españolas deben garantizar el cumplimiento de las obligaciones que impone dicha Decisión, y en particular la de recuperar las ayudas concedidas.

40. A este respecto, procede señalar que la apreciación de la cuestión de si es urgente que el juez de medidas provisionales adopte medidas provisionales depende de la situación de hecho en que se encuentre la parte que solicita tales medidas. En otros términos, la urgencia que se invoca sólo queda acreditada si dicha parte se ve efectivamente expuesta a un riesgo inminente y real de sufrir un perjuicio grave e irreparable, sin que sea suficiente a estos efectos un riesgo puramente teórico e hipotético. Así pues, en principio, la mera existencia de una obligación jurídica no puede crear una situación de urgencia para el justiciable que requiera la concesión de una medida provisional mientras no se haya adoptado ninguna medida de ejecución vinculante destinada a hacer cumplir dicha obligación.

41. A modo de ejemplo, es jurisprudencia reiterada que, en los procedimientos de medidas provisionales relativos a decisiones de la Comisión que ordenen la recuperación de ayudas estatales, incumbe al beneficiario de la ayuda demostrar, ante el juez de medidas provisionales de la Unión, que las vías de recurso internas que el Derecho nacional aplicable le ofrece para oponerse a la exigencia de devolución inmediata de la ayuda a nivel nacional, por ejemplo invocando su situación económica, no le permiten evitar sufrir un perjuicio grave e irreparable. A falta de esta demostración, es decir, si dicho beneficiario puede efectivamente obtener una protección del juez nacional, el juez de medidas provisionales de la Unión concluye que no existe urgencia en el procedimiento seguido ante él (véase, en este sentido, el auto Elan/Comisión, citado en el apartado 33 *supra*, EU:T:2013:122, apartado 23 y jurisprudencia que allí se cita), y ello a pesar de que la decisión de la Comisión siga

produciendo los efectos jurídicos que le son propios y con independencia de la cuestión de si la protección concedida a nivel nacional es conforme con el Derecho de la Unión. Además, mientras las autoridades nacionales obligadas a recuperar una ayuda estatal en virtud de una decisión de la Comisión se abstengan de facto de ordenar imperativamente su devolución, el riesgo para el beneficiario de verse obligado a devolverla no es lo bastante inminente como para justificar la suspensión de dicha decisión (véase, en este sentido, el auto Francia/Comisión, citado en el apartado 25 *supra*, EU:T:2013:396, apartado 29 y jurisprudencia que allí se cita).

42. En este contexto, procede en particular declarar carente de pertinencia para el procedimiento de medidas provisionales la tesis defendida por el Reino de España según la cual debería establecerse una distinción entre el valor jurídico vinculante de la Decisión impugnada, adoptada por el Colegio de Miembros de la Comisión, y las meras tomas de posición de un servicio de la Comisión, como las que se expresan en el escrito del Director General de Competencia de 9 de enero de 2015 y en las observaciones presentadas por los agentes del Servicio Jurídico de la Comisión en el presente procedimiento de medidas provisionales.

43. En efecto, por una parte, es pacífico que la Comisión dispone de la facultad de renunciar a la ejecución de una decisión adoptada por el Colegio de Miembros de la Comisión en cualquiera de las fases de un procedimiento judicial relativo a dicha decisión (véase, en este sentido, el auto Francia/Comisión, citado en el apartado 25 *supra*, EU:T:2013:396, apartado 40), entendiéndose que dicha renuncia pueden formularla los agentes del Servicio Jurídico de la Comisión facultados para representarla en el litigio de que se trate. Pues bien, el Reino de España no ha afirmado que los agentes de la Comisión hayan sobrepasado los límites de su mandato al indicar, en el presente procedimiento, que el escrito de 9 de enero de 2015 constituía una prolongación de facto del plazo de ejecución de la obligación de recuperación impuesta por la Decisión impugnada, hasta que el Tribunal de Justicia se pronunciara sobre los recursos de casación antes mencionados, y que las autoridades españolas podían por tanto dejar en suspenso la recuperación sin infringir el Derecho de la Unión (véase el apartado 35 *supra*).

44. Por otra parte, resulta innegable que es el servicio competente de la Comisión, y no el Colegio de Miembros de la Comisión actuando de oficio, quien propone adoptar, en su caso, las medidas necesarias para incoar un procedimiento destinado a obligar a las autoridades nacionales a ejecutar una decisión, a emplazarlas a que lo hagan o a sancionar su incumplimiento. Dadas estas circunstancias, el Reino de España no tiene actualmente nada que temer de la Comisión, pues el servicio competente de ésta, a saber, la Dirección General de Competencia, le ha dado garantías de que la suspensión de las medidas de recuperación no le llevaría a incoar en su contra un procedimiento por incumplimiento de Estado, que podría ir seguido de la imposición de una multa. Dada la promesa formulada por dicho servicio, parece igualmente muy improbable que este último se disponga a «dar una imagen distorsionada de la realidad que subyace en el asunto» en su informe sobre las ayudas estatales (véase el apartado 29 *supra*), aun suponiendo que tal publicación pueda causar un perjuicio grave e irreparable al Reino de España.

45. De todo ello se deduce que el Reino de España no ha demostrado que concurra el requisito relativo a la urgencia en razón de las consecuencias nefastas de la recuperación de las pretendidas ayudas para el funcionamiento de la Administración nacional, y en especial para la administración tributaria.

46. En cualquier caso, en el supuesto de que la Comisión renunciara en un momento dado a su actitud benévola hacia las autoridades españolas y les exigiera que procedieran de inmediato a la recuperación de las ayudas ordenada por la Decisión impugnada, el Reino de España podría perfectamente invocar ese hecho nuevo para presentar una nueva demanda de medidas provisionales, en virtud del artículo 109 del Reglamento de Procedimiento.

47. El Reino de España sostiene no obstante que, en cualquier caso, los tribunales españoles deben garantizar a los justiciables que se extraerán todas las consecuencias de la infracción del artículo 108 TFUE, apartado 3, última frase, en lo que respecta a la devolución de las ayudas concedidas contraviniendo esta disposición. A su juicio, ello obliga a estos tribunales a adoptar todas las medidas necesarias para garantizar el cumplimiento de la Decisión impugnada, en la medida en que exige la recuperación de las ayudas ilegales e incompatibles, mientras el Tribunal no haya suspendido esa Decisión. En lo referente al escrito de 9 de enero de 2015 (véase el apartado 34 *supra*) y a las declaraciones efectuadas en el presente procedimiento (véase el apartado 35 *supra*), se trata a su juicio de meras tomas de posición formuladas por la Comisión, de las que no es posible considerar que vinculen al juez nacional (véase, en este sentido, la sentencia de 13 de febrero de 2014, Mediaset, C-69/13, Rec, EU:C:2014:71, apartado 28).

48. Sin embargo, no cabe acoger esta argumentación. En efecto, basta con recordar que, en el presente asunto, el Reino de España debe probar que existe el riesgo de que una ejecución inmediata de la Decisión impugnada comprometa gravemente el cumplimiento de sus misiones estatales y el orden público español (véase el apartado 25 *supra*). Ahora bien, dicho Estado miembro no alega, ni *a fortiori* demuestra, que los tribunales españoles estén ya saturados de recursos destinados a hacer cumplir la obligación de recuperación impuesta por la Decisión impugnada, o que exista un riesgo de saturación, hasta el punto de que el funcionamiento del sistema judicial español podría verse gravemente comprometido. Tampoco sostiene que la interposición de recursos para la devolución de la ayuda ante los tribunales españoles, debido a su naturaleza y a su alcance, podría provocar repercusiones profundas y dramáticas en el orden público.

49. En cualquier caso, el propio Reino de España sólo menciona un total de 94 empresas que podrían verse afectadas por la Decisión impugnada, en cuanto destinatarias de una orden de devolución de las ayudas concedidas ilegalmente (véase el apartado 31 *supra*). Parece poco probable que el tratamiento de tal número de recursos pueda perjudicar el buen funcionamiento del sistema judicial español. Por lo demás, en el contexto de esos litigios, y habida cuenta del principio de cooperación leal, el juez nacional, sin estar jurídicamente vinculado por las tomas de posición de la Comisión antes mencionadas, debería tomarlas en consideración como criterios de apreciación, en la medida en que los criterios formulados en esas tomas de posición pretenden facilitar el cumplimiento de la tarea de ejecución de la decisión de recuperación de las ayudas que corresponde a las autoridades nacionales (véase, en este sentido, la sentencia Mediaset, citada en el apartado 47 *supra*, EU:C:2014:71, apartado 31).

50. El Reino de España invoca, por último, su interés en que se le permita ofrecer a los operadores económicos un entorno legal y fiscal carente de incertidumbres. Considera que, habida cuenta de la incertidumbre jurídica creada por la Comisión, el mantenimiento de los efectos de la Decisión impugnada no permite adoptar un criterio claro ni a la administración tributaria, ni a los jueces nacionales, ni a las empresas, las cuales deben proceder por sí mismas, mediante autoliquidación, al cálculo anual de la cuota del impuesto sobre sociedades que les corresponde abonar.

51. A este respecto, resulta obligado hacer constar que la incertidumbre jurídica denunciada por el Reino de España no ha sido creada por la Decisión impugnada y no puede, por tanto, ser eliminada mediante la suspensión de la ejecución de dicha Decisión. En efecto, fue en 2013, al incoar el procedimiento de investigación formal de la nueva medida fiscal, cuando la Comisión suscitó dudas sobre la legalidad de dicha medida y su compatibilidad con el mercado interior, al requerir a las autoridades españolas para que suspendieran la concesión de toda ayuda ilegal en aplicación de dicha medida (véase el apartado 4 *supra*). Ahora bien, esta incertidumbre persistirá al menos hasta que el Tribunal de Justicia se haya pronunciado sobre los recursos de casación interpuestos por la Comisión contra las sentencias Autogrill España/Comisión, citada en el apartado 6 *supra* (EU:T:2014:939), y Banco Santander y Santusa/Comisión, citada en el apartado 6 *supra* (EU:T:2014:938) (véase el apartado 36 *supra*). Por otra parte, no parece que tal incertidumbre genere obstáculos insuperables para las empresas, los tribunales nacionales y la administración tributaria. En efecto, las empresas deberían disponer de la posibilidad de aplicar provisionalmente en sus autoliquidaciones la nueva medida fiscal, expresamente supeditada a la futura resolución del Tribunal de Justicia, mientras que la administración tributaria y los tribunales nacionales podrían, bien adoptar decisiones provisionales con esa misma restricción, bien suspender los procedimientos pendientes ante ellos en espera de la resolución del Tribunal de Justicia.

52. Habida cuenta de las consideraciones expuestas, el juez de medidas provisionales no puede sino hacer constar que el Reino de España no ha logrado probar que, de no otorgarse la suspensión de la ejecución de la Decisión impugnada, sufriría de manera inminente un perjuicio grave e irreparable. No concurre, pues, el requisito relativo a la urgencia.

53. Por consiguiente, procede desestimar la demanda de medidas provisionales por inexistencia de urgencia, sin que sea necesario proceder a ponderar los distintos intereses concurrentes [véase, en este sentido, el auto de 14 de diciembre de 1999, DSR-Senator Lines/Comisión, C-364/99 P(R), Rec, EU:C:1999:609, apartado 61].

54. Dadas estas circunstancias, procede anular el auto de 8 de enero de 2015 (véase el apartado 9 *supra*).

En virtud de todo lo expuesto,

EL PRESIDENTE DEL TRIBUNAL GENERAL

resuelve:

- 1) Desestimar la demanda de medidas provisionales.**
- 2) Anular el auto dictado el 8 de enero de 2015 en el asunto T-826/14 R.**
- 3) Reservar la decisión sobre las costas.**

Dictado en Luxemburgo, a 27 de febrero de 2015.

El Secretario

E. Coulon

El Presidente

M. Jaeger

* Lengua de procedimiento: español.

Fuente: sitio internet del Tribunal de Justicia.