

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ072158

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 4 de diciembre de 2018

Vocalía 10.<sup>a</sup>

R.G. 9005/2015

**SUMARIO:**

**Procedimiento inspector. Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras. Desarrollo de las actuaciones inspectoras.** *Asunción por el órgano revisor de un obstáculo procedimental que ha sido superado por la Administración. Principio pro actione.* En este supuesto, por la Inspección de los tributos se desarrollaron actuaciones de comprobación e investigación en relación con el obligado tributario, ahora bien, tanto la comunicación de inicio, como la de ampliación de las actuaciones de comprobación, y la del correspondiente acuerdo de liquidación, fueron notificadas al obligado tributario, y también a las entidades socias -como socios de la sociedad disuelta, cuando en realidad todavía no estaba disuelta ni liquidada- por si deseaban comparecer en las actuaciones. Tanto el obligado tributario como las entidades socias interpusieron contra el acuerdo de liquidación sendas reclamaciones económico-administrativas. En tal circunstancia, la legitimación del obligado tributario resultaría incuestionable, sin embargo, las entidades socias, en principio, carecerían de legitimación.

Pues bien, en dicho escrito de interposición manifiesta la entidad socia que recibió comunicación de acuerdo de liquidación dictado por el Inspector Jefe de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero, correspondiente al concepto IS, derivado de las actuaciones de comprobación e investigación llevadas a cabo sobre la entidad obligada tributaria. Como adelantamos, la referida entidad no se hallaba disuelta y liquidada por lo que las actuaciones de comprobación se entendieron con ella y a su propio nombre se giró y notificó la liquidación impugnada, tal como consta en el expediente, por lo que la legitimación de la misma resulta indiscutible. Sin embargo, en tal circunstancia, la entidad socia carecería de legitimación para interponer la presente reclamación contra los actos impugnados señalados. Ahora bien, ha de tenerse en cuenta que fue remitida a la misma las comunicaciones referidas -inicio, ampliación de las actuaciones de comprobación y acuerdo de liquidación-, y tal y como se desprende de las mismas, en ellas se da pie de recurso a las citadas entidades socias.

Ante ello, ha de señalarse que el TEAC considera que si se supera un obstáculo procedimental a la admisibilidad por un acto propio de la Administración -en el presente caso, de la AEAT que le comunica y da pie de recurso el acto en cuestión-, no puede después desconocerse o contradecirse por el órgano revisor, la legitimación, sobre la cual se ha creado una legítima expectativa en la entidad socia reclamante. **(Criterio 1 de 1)**

**PRECEPTOS:**

Tratado de 25 de marzo de 1957 (TFUE), arts. 60, 107 y 108.

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 115 y 128.

Constitución Española, art. 88.

Ley 58/2003 (LGT), art. 232.

En la villa de Madrid, en la fecha arriba indicada, el Tribunal Económico-Administrativo Central, reunido en Sala, ha resuelto las reclamaciones que, en única instancia, han interpuesto:

D. **Jx...**, en nombre y representación de la entidad **NAVIERA X AIE**, con NIF ..., con domicilio a efectos de notificaciones en ...

D. **Ax...**, en nombre y representación de las entidades **D ESPAÑA SA**, con NIF ...; **V... SL**, con NIF ...; **R... SL**, con NIF ...; **GRUP T... SL**, con NIF ... y **EMBUTIDOS ZSL**, con NIF ...

Contra los dos Acuerdos de liquidación dictados por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de Madrid de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes:

**A23 ...**, Impuesto sobre Sociedades ejercicios 2008 a 2010

**A23 ...**, Impuesto sobre Sociedades ejercicios 2011 a 2013

### ANTECEDENTES DE HECHO

#### Primero.

Por la Inspección de lo tributos se desarrollaron actuaciones de comprobación e investigación en relación con el obligado tributario **NAVIERA X AIE**.

Dichas actuaciones tuvieron carácter parcial limitadas a la determinación del importe de las ayudas a recuperar en aplicación de la Decisión de la Comisión Europea de 17/07/2013, relativa a la ayuda estatal SA 21233 C/2011 (ex NN/2011, ex CP 137/2006) sobre determinados contratos de arrendamiento financiero (en adelante, la "ayuda estatal"), en la parte que se ha considerado ayuda de estado incompatible con el artículo 107 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (en adelante, TFUE), en relación con los ejercicios de referencia.

Tanto la comunicación de inicio como la de ampliación se notificó a las entidades **Cx..., S.A. Transportes (...), Transportes M..., S.A. (...), Y..., S.A. (...), P... (...), Grup T..., S.L. (...), Kx..., S.L. (...), W (...), D España, S.A. (...), EMBUTIDOS Z, S.L. (...), R..., S.L. (...), V..., S.L. (...), F..., S.A. (...), G, S.L. (...), B, S.L. (...)** y **L, S.A. (...)**, todas ellas socias de la Naviera, por si deseaban comparecer en las actuaciones.

#### Segundo.

Consecuencia de tales actuaciones se dictaron en 21/10/2015 dos acuerdos de liquidación de carácter provisional, a nombre del obligado tributario **NAVIERA X AIE**, relativos respectivamente a:

Ejercicios 2008 a 2010, derivada del Acta **A02 ...**

Ejercicios 2011 a 2013, derivada del Acta **A02 ...**

Notificados ambos acuerdos por NEO a la indicada Naviera en fecha 22/10/2015.

#### Tercero:

Frente a la referidas liquidaciones provisionales la sociedad **NAVIERA X, AIE**, interpone el 17/11/2015, dos reclamaciones económico administrativas: RG. 9005/2015, respecto a la liquidación ejercicios 2008 a 2010 y RG. 9069/2015, respecto a la liquidación 2011 a 2013.

#### Cuarto:

Por su parte, **D ESPAÑA SA, V... SL, R... SL, GRUP T... SL** y **EMBUTIDOS Z SL** interponen también el 17/11/2015 reclamación económico-administrativa respecto a las liquidaciones ejercicios 2008 a 2013, con RG 9084/2015, en calidad de socios que participan en la **NAVIERA X, AIE**.

En dicho escrito de Interposición manifiesta que recibió comunicación de acuerdo de liquidación dictado por el Inspector Jefe de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la DCGC, correspondiente al concepto IS, derivado de las actuaciones de comprobación e investigación llevadas a cabo sobre la **NAVIERA X, AIE**.

En la referida comunicación, de fecha 6 de noviembre de 2015, se expone:

*Con fecha 31/10/2013 se notificó a la **NAVIERA X A.I.E.**, con número de identificación fiscal ..., la Comunicación de haberse iniciado actuaciones inspectoras de comprobación e investigación de carácter parcial limitándose a la determinación del importe de las ayudas a recuperar en aplicación de la Decisión de la Comisión Europea de 17/07/2013, relativa a la ayuda estatal SA.21233 C/2011 (ex NN/2011, ex CP 137/2006), sobre*

determinados contratos de arrendamiento financiero, en la parte que se ha considerado como ayuda de Estado, incompatible con el artículo 107 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 107 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, en el caso de actuaciones o procedimientos relativos a personas jurídicas o demás entidades disueltas o extinguidas, las resoluciones que se dicten o las liquidaciones que, en su caso, se practiquen se realizarán a nombre de todos los obligados tributarios que hayan comparecido y se notificarán a los demás obligados tributarios conocidos.

Dado que esa entidad no ha comparecido en el procedimiento, habiendo finalizado el mismo, se le notifican ahora, de acuerdo con lo dispuesto en el precepto citado, los ACUERDOS DE LIQUIDACIÓN que ponen fin a dicho procedimiento, que se adjuntan a esta Comunicación, advirtiéndole que contra dichos actos administrativos de liquidación podrá interponer recurso de reposición ante la Dependencia de Control Tributario y Aduanero en el plazo de 1 mes a contar desde el día siguiente al de esta notificación (art 222 y siguientes LGT, Título III Reglamento general de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 3 de mayo; en adelante, RGR) o bien, en el mismo plazo y sin que puedan simultanearse ambos recursos, reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Central. Si la cuantía de la reclamación no supera los importes previstos en el art. 64 RGR y su DT 3ª así como en los demás supuestos contemplados en el art. 245.1 LGT la reclamación económico-administrativa se tramitará por el procedimiento abreviado ante los órganos unipersonales de dicho Tribunal Central, debiéndose incluir en el escrito mediante el que se interponga la reclamación las alegaciones que se formulen. La interposición de la reclamación económico-administrativa se realizará mediante escrito dirigido a esta Dependencia de Control Tributario y Aduanero, que lo remitirá al Tribunal junto con el correspondiente expediente. Ésta deberá realizarse obligatoriamente a través de la sede electrónica de dicho órgano cuando el reclamante esté obligado a recibir por medios electrónicos las comunicaciones y notificaciones.

Dichos ACUERDOS DE LIQUIDACIÓN se adoptan en ejecución de la Decisión de la Comisión Europea de 17 de julio de 2013, relativa a la ayuda estatal SA.21233 C/2011 (ex NN/2011, ex CP 137/2006), sobre determinados contratos de arrendamiento financiero. De acuerdo con el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, las Decisiones de la Comisión son ejecutivas, sin que proceda más supuesto de suspensión que el que pudiera acordarse por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en base a las circunstancias que éste pudiera estimar con ocasión de los recursos planteados contra las mismas, sin que en el presente caso se haya acordado, por el referido Tribunal, suspensión alguna de la citada Decisión.

#### Quinto.

En síntesis, sin perjuicio de pequeños matices particulares, en el escrito de alegaciones de los recurrentes se sostiene la improcedencia de los acuerdos de recuperación en cuestión, con fundamento en:

El sistema español de arrendamiento financiero (en adelante, SEAF) no ha dado lugar a ayudas de Estado a favor de la Naviera de la que es socio ni de sus inversores.

Se apela a la Sentencia del Tribunal General de la UE de 17/12/2015, en los asuntos acumulados T-515/13 y T-719/13 (Reino de España y otros/Comisión) en cuya parte dispositiva se acordó "Anular la Decisión 2014/200/UE de la Comisión, de 17 de julio de 2013, relativa a la ayuda estatal SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06) ejecutada por España — Régimen fiscal aplicable a determinados acuerdos de arrendamiento financiero, también conocidos como Sistema español de arrendamiento fiscal".

Además, se considera que, aun cuando pudiera apreciarse en el SEAF la concurrencia de una hipotética ayuda, no procedería su recuperación en atención básicamente a la aplicación de los principios de confianza legítima, seguridad jurídica e igualdad de trato.

Y se aduce que la "compatibilidad parcial de la ayuda con el mercado interior" no ha sido aplicada en los acuerdos impugnados.

Adicionalmente se invoca la violación de los artículos 107 y 108 TFUE por parte de la metodología propuesta en los aps 263-269 y art. 2 de la Decisión para determinar la supuesta ventaja fiscal que debe ser objeto de recuperación de los inversores.

Por último se alega contra el cálculo efectuado por la Inspección para la determinación de la ayuda a recuperar ante la ausencia de información.

**Sexto.**

Los expedientes fueron objeto de acumulación por Acuerdo de la Abogado del Estado-Secretaria.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero.**

Concurren en las presentes reclamaciones los requisitos de competencia de este Tribunal e interposición en plazo, que son presupuesto de su admisión a trámite, en las que se plantea la procedencia de los acuerdos de liquidación dictados en ejecución de la Decisión de la Comisión Europea de 17/07/2013, relativa a la ayuda estatal SA 21233 C/2011 (ex NN/2011, ex CP 137/2006) sobre determinados contratos de arrendamiento financiero.

**Segundo.**

Con carácter previo, ha de plantearse una cuestión procedimental en relación con la reclamación interpuesta por **D ESPAÑA SA, V... SL, R... SL, GRUP T... SL y EMBUTIDOS Z SL**, contra las liquidaciones giradas a **NAVIERA X, AIE**

Ha de advertirse que la referida Naviera no se hallaba disuelta y liquidada por lo que las actuaciones de comprobación se entendieron con ella y a su propio nombre se giró y notificó la liquidación impugnada, tal como consta en el expediente, por lo que la legitimación de la misma resulta indiscutible.

Sin embargo, en tal circunstancia, **D ESPAÑA SA, V... SL, R... SL, GRUP T... SL y EMBUTIDOS Z SL** carecerían de legitimación para interponer la presente reclamación contra los actos impugnados señalados.

Ahora bien, ha de tenerse en cuenta que fue remitida a las mismas la comunicación referida y trascrita en el Antecedente de

**Hecho CUARTO.**

Tal como se desprende de la misma, en ella se da pie de recurso a las citadas entidades.

Ante ello, ha de señalarse que este TEAC considera que si se supera un obstáculo procedimental a la admisibilidad por un acto propio de la Administración (en el presente caso, de la AEAT que le comunica y da pie de recurso el acto en cuestión), no puede después desconocerse o contradecirse por este órgano revisor, la legitimación, sobre la cual se ha creado una legítima expectativa en la entidad reclamante.

Así lo ha manifestado este TEAC respecto a otra cuestión (el obstáculo a la admisibilidad era allí la extemporaneidad) en Resolución de 28/10/2013 (RG 584/2010), que fundándose en abundante cita jurisprudencial, cambio el criterio que se venía sosteniendo para adecuarlo a la línea jurisprudencial indicada.

Ha de citarse asimismo, pues esta sentencia sí se refiere expresamente a la cuestión de la legitimación, la STS de 12 de noviembre de 2007 (rec. 3261/2004), a cuyo tenor:

“SEGUNDO.- Dicho recurso se fundamenta en un único motivo de casación que se sustenta en base al artículo 88.1.d) de la Ley Jurisdiccional por infracción del artículo 69 .b) en relación con el artículo 19.1.a) de la misma Ley , así como los artículos 24.1 de la Constitución y 11.3 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , el principio pro actione y la doctrina jurisprudencial sobre el "interés legítimo", pues, en síntesis, sostienen los recurrentes que en fecha veintiuno de mayo de mil novecientos noventa y ocho, presentaron un escrito ante el Ayuntamiento de San Bartolomé de Tirajana, manifestando que los terrenos afectados por la expropiación se encontraban sujetos a litigio y el Alcalde de la citada Corporación, tras solicitar el correspondiente informe de los servicios municipales, dictó el Decreto de dieciséis de marzo de mil novecientos noventa y nueve , disponiendo la notificación a los demandantes de los acuerdos relativos al expediente expropiatorio, así como «trasladar el presente expediente al Ministerio Fiscal para su conocimiento, al existir litigiosidad sobre la finca», y sin embargo, la Sala de instancia, a pesar de haberseles reconocido por el citado Decreto la condición de parte interesada en el procedimiento expropiatorio, acoge la causa de inadmisibilidad aducida por la representación procesal de los codemandados don Ramón , don Aurelio , doña Marí Juana y doña Soledad .

TERCERO.- Este motivo debe ser estimado, pues habiendo sido reconocida no sólo por la Administración municipal, según el citado Decreto de la Alcaldía del Ayuntamiento de San Bartolomé de Tirajana la condición de interesadas en el expediente expropiatorio en base a que los terrenos expropiados se encuentran en situación litigiosa por haber promovido los demandantes ante el Juzgado de Primera Instancia de San Bartolomé de Tirajana un juicio declarativo de mayor cuantía con la finalidad de obtener la restitución de los bienes inmuebles afectos a sustitución fideicomisaria, rectificación registral y declaración de derechos, sino también por el Jurado Provincial de Expropiación que al desestimar el recurso de reposición interpuesto por don Lorenzo , don José y don Bartolomé , en nombre y representación de doña Laura , don Enrique y don José Miguel contra el acuerdo de veintiocho de octubre de mil novecientos noventa y nueve, implícitamente admitió la legitimidad de los actores al resolver la cuestión de fondo que le fue planteada en torno al justiprecio de los bienes expropiados por lo que reconocida en vía administrativa la legitimación de los demandantes para intervenir en el expediente expropiatorio y de justiprecio no puede ser apreciada en sede jurisdiccional su falta de legitimación y declarar a instancia de los codemandados, que no la alegaron en vía administrativa, la inadmisibilidad del recurso,

(...)"

En consecuencia, tras lo expuesto, este TEAC entra a conocer de la reclamación interpuesta por **D ESPAÑA SA, V... SL, R... SL, GRUP T... SL y EMBUTIDOS Z SL**, que se resuelve acumuladamente con la interpuesta por la **NAVIERA X, AIE**.

### Tercero.

Sucintamente, el "iter" de datos relevantes relativos a la cuestión general de la ayuda de estado es el siguiente:

A partir de mayo de 2006, la Comisión Europea recibió varias denuncias contra el denominado sistema español de arrendamiento financiero (en adelante, SEAF).

Con fecha 29 de junio de 2011, la Comisión decidió incoar un procedimiento de investigación formal, mediante la Decisión C(2011) 4494 final.

Con fecha 17 de julio de 2013, la Comisión adoptó la Decisión 2014/.../UE, relativa a la ayuda estatal SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP137/06), notificada al Rº de España el 18 de julio.

El 25 de septiembre de 2013 el Reino de España interpuso recurso ante el Tribunal General de la UE, que se registró con el número T-515/13.

Mediante respectivas demandas, las entidades **Q... y J...** interpusieron recurso el 30 de diciembre de 2013, que se registró con el número T-719/13.

Asimismo otras demandantes interpusieron igualmente recursos contra la Decisión impugnada.

Tramitado el procedimiento y acumulados ambos asuntos, el Tribunal General de la UE dictó sentencia de 17 de diciembre de 2015, anulando la Decisión de la Comisión. A este respecto, concluye en los Fundamentos de Derecho -209- :

*"Como la Decisión impugnada adolece de diversos errores y de una motivación insuficiente en lo que respecta a la calificación de ayuda estatal en el sentido del artículo 107 TFUE, apartado 1, procede estimar la primera de las pretensiones del Reino de España, de Q...y de J... en los asuntos T-515/13 y T-719/13 y anular dicha Decisión en su totalidad, sin necesidad de examinar los demás motivos y alegaciones invocados en estos dos recursos."*

Frente a dicha sentencia, la Comisión recurrió en casación ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) (C-128/16 P), que se centra en explicar porqué las agrupaciones de Interés Económico junto con los inversores constituyen una unidad económica y que conjuntamente realizan una actividad económica específica en un sector y en abordar el impacto de la sentencia World Duty Free y la cuestión de la selectividad y la distorsión de la competencia.

Con fecha 25 de julio de 2018 ha recaído sentencia del TJUE (recurso de casación en asunto C-128/16 P), en la cual estima los motivos de oposición de la Comisión, anula la sentencia recurrida y acuerda devolver el asunto

al Tribunal General toda vez que éste solo se había pronunciado sobre una parte de los motivos formulados por las partes y el Tribunal de Justicia considera que el estado del recurso no permite su resolución por él mismo.

#### Cuarto:

Las características generales del SEAF se sintetizan asimismo en los antecedentes del litigio expuestos en la citada sentencia del Tribunal General de la UE.

En la Decisión la Comisión estimó que ciertas medidas fiscales incluidas en el SEAF constituían ayuda estatal en el sentido del artículo 107 TFUE, apartado 1, ejecutada ilegalmente por España desde el 1 de enero de 2002, en violación del artículo 108 TFUE, apartado 3 (artículo 1 de la Decisión impugnada), y calificó tales medidas de parcialmente incompatibles con el mercado interior (artículo 2 de la Decisión impugnada).

La Comisión ordenó que se recuperara la ayuda, bajo ciertas condiciones, de los inversores que se hubieran beneficiado de las ventajas de que se trata, sin que estos beneficiarios pudieran transferir la carga de la recuperación a otras personas (artículo 4, apartado 1, de la Decisión impugnada).

El SEAF se utilizaba en el contexto de las transacciones consistentes en la construcción por los astilleros (vendedores) y la adquisición por las empresas navieras marítimas (compradoras) de buques marítimos, así como en la financiación de estas transacciones por medio de una estructura jurídica y financiera ad hoc.

La Comisión precisó que «el SEAF se basa en una estructura jurídica y financiera ad hoc organizada por un banco que se sitúa entre la empresa naviera y el astillero [...], una compleja red de contratos entre las diferentes partes, y la aplicación de diversas medidas fiscales españolas» (considerando 9 de la Decisión impugnada).

La Comisión señaló igualmente que «los compradores son empresas navieras de toda Europa y de fuera de Europa» y que «con una sola excepción (un contrato por 6.148.969 euros), en todas las transacciones intervinieron astilleros españoles» (considerando 10 de la Decisión impugnada).

Se desprende además de los puntos 9 y 10 de la Decisión de incoación del procedimiento, a los que remite la Decisión impugnada en su considerando 14, que el SEAF reúne, para cada encargo de construcción de un buque, a cinco participantes, a saber, una empresa naviera, un astillero, un banco, una sociedad de arrendamiento financiero (leasing), una agrupación de interés económico (AIE) constituida por el banco y diversos inversores que adquieren participaciones en dicha AIE.

En el considerando 12 de la Decisión impugnada, la Comisión explicó además:

*«La estructura del SEAF es un entramado de planificación fiscal organizado en general por un banco para generar beneficios fiscales al nivel de los inversores en una AIE fiscalmente transparente y para transferir parte de estos beneficios fiscales a la empresa naviera, en forma de un descuento sobre el precio del buque, conservando los inversores de la AIE el resto de los beneficios como remuneración por su inversión. Junto a la AIE, en una operación del SEAF intervienen otros intermediarios, en particular un banco y una sociedad de arrendamiento financiero...»*

*Concluye la Comisión que se trata de una medida selectiva y en el artículo 4 de su Decisión previene que España “deberá recuperar la ayuda incompatible concedida en virtud del régimen mencionado en el artículo 1 de los inversores de las AIE que se hayan beneficiado de ella, sin que esos beneficiarios tengan la posibilidad de transferir la carga de la recuperación a otras personas. No obstante, no se procederá a la recuperación de la ayuda concedida como parte de operaciones de financiación respecto de las cuales las autoridades nacionales competentes se hayan comprometido a conceder el beneficio de las medidas mediante un acto jurídicamente vinculante adoptado antes del 30 de abril de 2007.”*

En el artículo 5 prevé que la recuperación será inmediata y efectiva y que España velará por que se aplique en un plazo de cuatro meses a partir de su notificación.

En el apartado 5.6.4. describe el método que el Estado miembro debía utilizar para concretar en cada caso el importe de ayuda que debía recuperarse.

En dicho apartado (epígrafes 263 a 269) prevé:

#### “5.6.4. Determinación de las cantidades que deben recuperarse

(263) La Comisión ha evaluado las diversas medidas fiscales que constituyen regímenes de ayuda estatal. La presente Decisión no tiene por objetivo establecer las cantidades exactas de ayuda recibidas por cada beneficiario en cada operación del SEAF. No obstante, la Comisión considera que el Estado miembro debe emplear el siguiente método para determinar, en cada caso, los beneficiarios de la ayuda y el importe de la ayuda incompatible que debe recuperarse de ellos. Este método puede ser objeto de un mayor ajuste con las autoridades españolas, en particular con objeto de establecer el importe real de la ventaja fiscal disfrutada por los inversores, habida cuenta de su situación fiscal individual.

(264) Primer paso: Cálculo de la ventaja fiscal total generada por la operación. Se trata del valor actual neto (VAN) de las ventajas fiscales obtenidas por la ATE o sus inversores (es decir, antes de la deducción de la parte de esas ventajas transferidas a la empresa naviera a través de un descuento sobre el precio). El VAN deberá calcularse en la fecha de inicio de la amortización- amortización anticipada autorizada por las autoridades tributarias- y los porcentajes de descuento utilizados para hacer este cálculo deberán basarse en las realidades del mercado. La Comisión sugiere que, por defecto, España puede utilizar los cálculos presentados por las ATE a la administración tributaria al solicitar la amortización anticipada (véase el considerando 168). En principio se considera que la ventaja fiscal se obtiene en la fecha en que la ATE o sus inversores deben pagar sus impuestos.

(265) Segundo paso: Cálculo de la ventaja fiscal generada por las medidas fiscales de carácter general aplicadas a la operadora. Se trata del VAN ---calculado de la misma manera que en el primer paso--- del importe de las ventajas fiscales que habrían obtenido la ATE o sus inversores en una situación de referencia en la que solo se hubiera utilizado la amortización acelerada desde el momento en que se comenzó a explotar el buque y la operación se gravara con arreglo a las normas ordinarias del impuesto de sociedades. En este supuesto, la plusvalía obtenida con la venta del buque a la empresa naviera habría sido gravada en la fecha en que esta última hiciera efectiva la opción, con el impuesto de sociedades aplicable en general a los beneficios de las empresas. En principio se considera que la ventaja fiscal se obtiene en la fecha en que la ATE o sus inversores deben pagar sus impuestos.

(266) Tercer paso: Cálculo de la ventaja fiscal equivalente a ayuda estatal. Puesto que la Comisión considera que la amortización acelerada es una medida de carácter general, el importe de la ventaja correspondiente a dicha medida (es decir al pago aplazado de ciertos importes tributarios) no constituye ayuda estatal. La diferencia entre los importes obtenidos en el primero y segundo paso debe corresponder a la ayuda que han recibido la ATE y sus inversores en su calidad de beneficiarios de las medidas fiscales objeto de examen, es decir, el VAN de la ventaja total derivada del uso de la amortización anticipada, el régimen de IT (al que no podían acogerse las ATE) y la exención fiscal de las plusvalías obtenidas a través del artículo 50, apartado 3, del RIS. En principio se considera que la ventaja fiscal se obtiene en la fecha en que la ATE o sus inversores deben pagar sus impuestos.

(267) Cuarto paso: Cálculo del importe de la ayuda compatible. En primer lugar, la ayuda recibida por la ATE o sus inversores resultante del cálculo del tercer paso es compatible, en la medida en que la ayuda corresponda a la ventaja transferida a la empresa naviera que, si se hubiera considerado ayuda estatal a la empresa naviera, hubiera sido compatible. El porcentaje de la ayuda transferida a la empresa naviera debe determinarse basándose en un cálculo similar al presentado por las AIE en su solicitud a la administración tributaria (véase el considerando 136) y permitiendo una remuneración conforme al mercado por la intermediación. Tal como se explica en los considerandos 202 a 210, una parte de la ventaja transferida a la empresa naviera puede considerarse compatible si dicha empresa, el buque de que se trate y las actividades de transporte son elegibles con arreglo a las Directrices marítimas. El importe compatible debe determinarse de conformidad con el capítulo 11 de las Directrices, teniendo en cuenta todas las ayudas ya concedidas a esa empresa naviera en el EEE. En particular, los importes de las ayudas concedidas en España deben sumarse a los concedidos en el país de establecimiento de la empresa (si este es miembro del EEE). El importe de la ayuda que supere el límite máximo o que no se haya demostrado que sea compatible con arreglo al capítulo 11 de las Directrices marítimas, se considerará incompatible.

(268) Como el límite máximo contemplado en el capítulo 11 de las Directrices marítimas se calcula anualmente y la ventaja recibida por la empresa naviera se refiere a un activo a largo plazo, la Comisión conviene en que, para aplicar dicho límite máximo, la ventaja para la empresa naviera resultante de la operación del SEAF se reparta a lo largo del período normal de amortización (diez años) del buque de que se trate.

(269) En segundo lugar, en la medida en que corresponda a una remuneración conforme al mercado por la intermediación de inversores financieros en la transferencia de una ventaja compatible a las empresas navieras,

*esta remuneración se considerará también compatible o incompatible en la misma proporción que la ventaja canalizada a la empresa naviera (véase el considerando 201)."*

#### Quinto.

Por lo que se refiere a la aplicación de la ayuda de estado al expediente concreto aquí implicado, como se expone en los antecedentes, por la Inspección de lo tributos se desarrollaron actuaciones de comprobación e investigación en relación con el obligado tributario **NAVIERA X, AIE**, con carácter parcial limitadas a la determinación del importe de las ayudas a recuperar en aplicación de la referida Decisión de la Comisión.

Consecuencia de la comprobación inspectora resultaron las dos liquidaciones referidas en el Antecedente de Hecho Segundo.

En ambos Acuerdos de liquidación, resulta un importe a ingresar/devolver de 0 euros.

Ello es debido a la particular forma de operar la recuperación de ayuda de estado en el presente caso. Como mas adelante se expondrá, en los acuerdos se fija la cuota a recuperar en términos de incremento de base imponible para cada uno de los ejercicios objeto de liquidación y se distribuyen dichos incrementos de base a los socios, en función de su porcentaje de participación en cada uno de los ejercicios.

Así pues, en cada uno de ellos se fija la base imponible total a imputar por cada ejercicio y las bases imponibles a imputar a cada uno de los socios en particular.

Ello suponía que la recuperación efectiva de la ayuda estatal concedida en virtud del régimen que nos ocupa había de realizarse en sede de los socios, una vez que se modificasen las bases imponibles imputadas en su día por la AIE en los términos indicados en el acuerdo y se practicara la liquidación correspondiente a cada uno.

Obran en el expediente copias de las resoluciones del Subdirector de Impuestos sobre las Personas Jurídicas por las que se comunica a la solicitante la aplicación del régimen fiscal previsto en los artículos 115.11 y 128 del TRLIS.[1]

La determinación del importe de la ayuda de Estado que debe recuperarse se calcula por la Inspección conforme al procedimiento descrito por la Dirección General de Tributos de 3 de octubre de 2013, tal como se describe en los Antecedente de Hecho del Acuerdo liquidatorio. En el mismo se sigue la pauta reflejada en el apartado 5.6.4 de la Decisión de la Comisión, transcrito en el Fundamento de Derecho anterior.

#### Sexto.

Alegan las reclamantes como primer motivo de oposición que el SEAF no ha dado lugar a ayuda de estado, tal como ha declarado al respecto el TGUE en sentencia de 17/12/2015 (en asuntos T-515/13 y T-719/13, al anular la Decisión DE LA Comisión en cuestión.

Se añade en las alegaciones que frente a ello no cabe oponer que la Sentencia del TGUE había sido recurrida en casación ante el TJUE, por cuanto la interposición de recurso de casación ante el TJUE no tiene efectos suspensivos respecto de la sentencia del TGUE citada (art. 60 del Estatuto del TJUE).

En consecuencia se considera que las actuaciones de la Administración tributaria dirigidas a la restitución de las ayudas de Estado han perdido su base legal y deben ser declaradas nulas, como también, por ende, los acuerdos de liquidación impugnados.

Ante ello ha de advertirse que, como se ha indicado en anterior fundamento, con fecha 25 de julio de 2018 ha recaído sentencia del TJUE (recurso de casación en asunto C-128/16 P), en la cual estima los motivos de oposición de la Comisión y anula la sentencia recurrida. Además, acuerda devolver el asunto al Tribunal General toda vez que éste solo se había pronunciado sobre una parte de los motivos formulados por las partes y el Tribunal de Justicia considera que el estado del recurso no permite su resolución por él mismo.

Quiere esto decir, que anulada la sentencia anulatoria del TGUE, la Decisión de la Comisión recobra toda su eficacia y despliega los efectos en ella previstos, en lo que aquí interesa, relativos a la recuperación de la ayuda de Estado, por lo que ha de rechazarse este primer motivo de oposición.

### Séptimo.

Además de la alegación relativa a la inexistencia de ayuda de estado tal como declaró el TGUE al anular la Decisión de la Comisión, las interesadas abordan una segunda línea argumental, consistente en esencia en que, aun cuando pudiera apreciarse la concurrencia de una hipotética ayuda, no procedería su recuperación, en atención fundamentalmente a una serie de circunstancias relacionadas con la aplicación de los principios de confianza legítima y seguridad jurídica.

La Decisión de la Comisión analiza dentro del apartado 5.6 “Recuperación”, si los principios generales de igualdad de trato, protección de la confianza o seguridad jurídica impiden a la Comisión ordenar la recuperación de la totalidad o una parte de la ayuda ya concedida.

Pues bien, en relación con el principio de igualdad de trato y no discriminación (apartado 5.6.1) concluye (epígrafe 217) que se cumple si se cumplen los principios de protección de la confianza o seguridad jurídica, lo que examina a continuación en los apartados 5.6.2 (confianza legítima) y 5.6.3 (seguridad jurídica).

En cuanto a lo primero, tras analizar en detalle (epígrafes 218 A 245) los diversos factores invocados en las observaciones del Reino de España y de las partes interesadas, concluye que ninguno de ellos puede haber dado lugar a esperanzas justificadas a los operadores en relación con el SEAF.

Sin embargo, en cuanto al principio de seguridad jurídica, sí reconoce (epígrafe 251) que una situación de incertidumbre jurídica podría haber sido generada por la declaración de la Comisión en su Decisión de 2001 relativa a Brittany Ferries, toda vez que describía el sistema de “GIE fiscaux” franceses como una medida general y por tanto, no ayuda de estado; al no especificar que se refiriera al régimen antecesor de los GIE fiscales, podía haber inducido a error a los beneficiarios de ese régimen y de un régimen similar como el SEAF.

Ahora bien, la Comisión considera (epígrafe 256) que esta inseguridad se disipó con la publicación el 30 de abril de 2007 en el Diario Oficial de la UE de la Decisión de la Comisión relativa a los “GIE fiscales” franceses, donde la omisión determinó que dicho régimen, parecido al SEAF, constituía ayuda estatal parcialmente incompatible.

Es por ello que en el epígrafe 262 se dice que *“la Comisión concluye que no debe ordenar la recuperación de la ayuda resultante de las operaciones del SEAF respecto de las cuales se concedió la ayuda entre la entrada en vigor del SEAF en 2002 y el 30 de abril de 2007.”*

Finalmente en la parte dispositiva, el artículo 4, tras imponer a España la obligación de recuperación, exceptúa:

*“No obstante, no se procederá a la recuperación de la ayuda concedida como parte de operaciones de financiación respecto de las cuales las autoridades nacionales competentes se hayan comprometido a conceder el beneficio de las medidas mediante un acto jurídicamente vinculante adoptado antes del 30 de abril de 2007.”*

Como se acaba de sintetizar, la decisión de la Comisión ha delimitado claramente estos principios de confianza legítima y seguridad jurídica, con razonamientos y argumentos con los que acota el ámbito de la ayuda a recuperar.

Alegan las reclamantes que la aplicación del principio de confianza legítima en la recuperación de ayudas no es una potestad de la Comisión; por el contrario, considera que es un principio general del ordenamiento europeo cuya interpretación, en última instancia, corresponde el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en coordinación con los órganos jurisdiccionales nacionales. Señala que en este sentido el TJUE ha reconocido la competencia de los Tribunales nacionales para apreciar estas circunstancias. Cita en su apoyo las Conclusiones el Abogado General del TJUE presentadas el 8 de mayo de 1990, en el asunto C-5/89 y la sentencia posteriormente dictada por el TJUE de 20 septiembre 1990.

Ciertamente en esta sentencia como en otras posteriores, de 7 de marzo de 2002 (Italia/Comisión C-310/99) y de 1 de abril de 2004 (Comisión/Italia, C-99/02), que se pronuncian en términos prácticamente idénticos, se reconoce la posibilidad de que el beneficiario de una ayuda ilegal invoque circunstancias excepcionales determinantes

Ahora bien, esta posibilidad se concibe claramente como excepcional y sólo en este escenario de excepcionalidad el juez nacional puede entrar a valorar tales circunstancias, condicionado además al planteamiento al Tribunal de Justicia de una cuestión de interpretación.

Así se expone claramente en la referida sentencia de 2002 y en términos idénticos en la de 1 de abril de 2004:

“No puede excluirse, desde luego, la posibilidad de que el beneficiario de una ayuda ilegal invoque circunstancias excepcionales que hayan podido legítimamente fundamentar su confianza en la legalidad de dicha ayuda, y de que se oponga, por consiguiente, a su devolución. En tal supuesto, corresponderá al Juez nacional que conozca del asunto valorar las referidas circunstancias, en su caso después de haber planteado al Tribunal de Justicia cuestiones prejudiciales de interpretación (sentencia Comisión/Alemania, antes citada, apartado 16).

*En cambio, aquel Estado miembro cuyas autoridades hayan concedido una ayuda infringiendo las normas de procedimiento previstas en el artículo 88 CE no podrá invocar la confianza legítima de los beneficiarios para eludir la obligación de adoptar las medidas necesarias al objeto de ejecutar la decisión de la Comisión mediante la cual se le ordene recuperar la ayuda. Admitir semejante posibilidad equivaldría, en efecto, a privar de toda eficacia a lo dispuesto en los artículos 87 CE y 88 CE, en la medida en que, de ese modo, las autoridades nacionales podrían basarse en su propio comportamiento ilegal para desvirtuar la eficacia de las decisiones adoptadas por la Comisión con arreglo a los referidos artículos del Tratado (sentencia Comisión/Alemania, antes citada, apartado 17).”*

El referido artículo 88.3 CE dispone:

*“3. La Comisión será informada de los proyectos dirigidos a conceder o modificar ayudas con la suficiente antelación para poder presentar sus observaciones. Si considerare que un proyecto no es compatible con el mercado común con arreglo al artículo 87, la Comisión iniciará sin demora el procedimiento previsto en el apartado anterior. El Estado miembro interesado no podrá ejecutar las medidas proyectadas antes de que en dicho procedimiento haya recaído decisión definitiva.”*

Así pues solo en casos excepcionales puede apreciarse la concurrencia de una eventual confianza legítima distinta de la apreciada por la Comisión en su orden de recuperación.

La reclamante continúa su alegato, exponiendo que existen varios elementos que demuestran que el SEAF estaba protegido por el principio de confianza legítima.

Pues bien, en todos ellos se trata de elementos analizados en la Decisión de la Comisión, en el apartado “5.6.2. Confianza legítima”, en que va pasando revista (epígrafes 5.6.2.1 a 5.6.2.9) a aquellas acciones o factores que hubieran podido dar esperanzas justificadas, rechazándolo y exponiendo las razones de ello. La reclamante discrepa de las razones expuestas por la Comisión, reiterando que a su juicio tales factores si determinaban la concurrencia de la referida confianza legítima.

A la vista de los razonamientos efectuados por la Comisión, que ha analizado y respondido a estas cuestiones y teniendo en cuenta que no se han aportado elementos fácticos diferentes a los contemplados por la Comisión, que pongan de manifiesto circunstancias excepcionales que hagan necesaria la elaboración de una interpretación de la normativa, no cabe por este órgano sino rechazar la alegación actora.

#### **Octavo.**

Se aduce asimismo que la orden de recuperación de la Comisión infringe el principio de igualdad de trato pues la Comisión aceptó respecto al sistema francés la no recuperación de las ayudas y dado que este sistema es similar al español –según ha señalado la propia Comisión- sería razonable pensar que tampoco se exigiría el reembolso en el caso español, lo que no ha sucedido.

Siendo los sistemas análogos, partiendo el razonamiento de la Comisión, resultaría imposible aplicar nunca el principio de igualdad de trato.

Este órgano revisor no comparte tal afirmación pues el principio de igualdad de trato presupone en buena lógica una igualdad de circunstancias en el punto de partida, y estas son las que la Comisión marca las diferencias en los epígrafes 214 y 215 de su Decisión, al reconocer que efectivamente el régimen de los GIE fiscales franceses puede compararse al SEAF en diversos aspectos pero exponiendo otros en los que difieren y haciendo hincapié además en las diferencias del marco legal y el historial del procedimiento de los casos francés y español y razonando cómo en el caso francés la Comisión renunció a ordenar la recuperación para una parte del periodo evaluado en su Decisión final de 2006 relativa a los GIE fiscales, por motivos relacionados con la historia concreta del procedimiento en ese caso. En particular Francia no había notificado formalmente el régimen a la Comisión, pero la había informado antes de aplicarlo. Además, resalta un dato que da respuesta al reproche vertido por la reclamante, pues observa la Comisión que, cuando inició el procedimiento de investigación formal sobre los GIE

fiscales, nunca antes se había pronunciado sobre un caso similar. Por el contrario, cuando inicio la investigación formal del SEAF, la Comisión ya había dictaminado que un caso similar – precisamente los GIE fiscales franceses- constituía una ayuda estatal.

Por ende, ha de rechazarse el alegato de la reclamante relativo a la vulneración igualdad de trato, sin perjuicio de que la propia Comisión reconoce, como ya se ha expuesto, que en atención al principio de seguridad jurídica, se **excluye de la orden de recuperación** la ayuda concedida como parte de operaciones de financiación, respecto de las cuales las autoridades nacionales competentes se hayan comprometido a conceder el beneficio de las medidas mediante un acto jurídicamente vinculante adoptado **antes del 30 de abril de 2007**.

#### Noveno.

Alega asimismo la reclamante que la orden de recuperación infringe el principio conforme al cual la restitución de una ayuda debe contribuir a reponer la situación del mercado antes de la concesión de la ayuda cuestionada.

Se afirma que la razón de ello radica en que ni siquiera puede deducirse del texto de la Decisión de qué mercado estamos hablando ni tampoco contiene la misma una evaluación del impacto que ha supuesto. Se trata, por tanto, en última instancia de un eventual defecto achacable a una deficiencia o carencia de la Decisión de la Comisión.

Ha de observarse ante esta alegación que este principio no tiene, como la reclamante invoca, un carácter absoluto. La propia Comisión expone en su Decisión (epígrafe 211) que “a través de la recuperación de la ayuda se restablece, en la medida de lo posible, la posición competitiva existente antes de su concesión.”

Además, en cualquier caso, se trata de una alegación relativa a una eventual deficiencia o infracción de principio comunitario por parte de la Decisión, lo cual excede del ámbito competencial de este TEAC. Las alegaciones acerca de las deficiencias o contravenciones de la normativa europea en que, a juicio de la reclamante, incurra la Comisión en su Decisión han de ser examinadas en las instancias jurisdiccionales comunitarias –y de hecho están en curso de ello, al volver el expediente al Tribunal General de la UE-.

#### Décimo.

También se alega por la reclamante la “compatibilidad parcial de la ayuda con el mercado interior”.

Parte la reclamante de la dicción del artículo 2 de la Decisión, afirmando que, en consecuencia, una parte del SEAF podría ser compatible con el Derecho de la UE y no constituir ayuda de Estado. Prosigue el razonamiento exponiendo que el Informe de la Dirección General de Tributos (DGT) de 3 de octubre de 2013, sobre el que se han basado las actuaciones inspectoras establece que el importe de la ayuda a recuperar debe minorarse en la parte de la ventaja trasladada al inversor que puede ser considerada como compatible. Concluye, que, al no haberse cuantificado exactamente el importe de la ayuda incompatible el Acuerdo de liquidación no supondría la ejecución estricta del contenido de la Decisión de la Comisión y en consecuencia no sería aplicable el procedimiento regulado en el Reglamento (CE) nº 659/1999 del Consejo, debiéndose ajustar las actuaciones administrativas a las normas sobre prescripción y plazo de duración de la actuaciones establecidas en la LGT. Se trataría de un acto dictado excediendo el objeto del procedimiento utilizado por lo que entienden que procedería su anulación.

El artículo 2 de la Decisión de referencia, dispone:

“Las medidas de ayuda estatal contempladas en el artículo 1 son incompatibles con el mercado interior, salvo en la medida en que la ayuda corresponda a una remuneración conforme con el mercado correspondiente a la intermediación de inversores financieros y que se canalice hacia empresas de transporte marítimo que puedan acogerse a las Directrices marítimas de conformidad con las condiciones previstas en dichas Directrices”

En el texto anteriormente transcrito (FD TERCERO) se observa que la propia Comisión reconoce que la Decisión no tiene por objetivo establecer las cantidades exactas de ayuda recibidas por cada beneficiario. Prevé un método con una serie de pasos, si bien advierte que puede ser objeto de ajuste por las autoridades españolas, atendiendo a la situación fiscal individual de cada uno. Pues bien, eso es lo que se hace en cada expediente,

teniendo en cuenta asimismo los pasos explicitados en el Informe de la Dirección General de Tributos de 3 de octubre de 2013 y atendiendo a los datos obrantes en el expediente.

En relación a la particular cuestión debatida, el apartado 269 de la Decisión preveía que *“en la medida en que corresponda a una remuneración conforme al mercado por la intermediación de inversores financieros en la transferencia de una ventaja compatible a las empresas navieras, esta remuneración se considerará también compatible o incompatible en la misma proporción que la ventaja canalizada a la empresa naviera (véase el considerando 201).”*

En el caso que nos ocupa, en efecto se dice en el Acuerdo impugnado que:

*“Finalmente, para determinar el importe de la ayuda de Estado a recuperar, debe minorarse la ventaja trasladada al inversor calculada en el Paso 5 anterior en aquella parte de la misma que puede ser considerada como compatible, como consecuencia de la aplicación del capítulo 11 de las Directrices comunitarias sobre ayudas de Estado al transporte marítimo (2004/C 13/03), en adelante, Directrices marítimas.*

*Las Directrices marítimas señalan en su artículo 11 el importe máximo de ayuda estatal que puede concederse a una empresa naviera, que viene determinado por la reducción a cero del importe del Impuesto sobre Sociedades satisfecho por la misma, así como los impuestos y contribuciones sociales ingresados por la entidad en relación con sus marinos en el ámbito del Espacio Económico Europeo.*

*Las actuaciones llevadas a cabo, tanto por esta Inspección como por el compareciente, en la instrucción del expediente han puesto de manifiesto la imposibilidad de determinar de modo fidedigno el importe de dicha ayuda compatible, ni siquiera a partir de la información solicitada y recabada de terceros. Por tanto, no procede minorar la cantidad indicada en el Paso 5 (2.699.708,98 euros) en importe alguno, siendo esa cantidad la ayuda o ventaja recibida por el inversor que debe ser objeto de recuperación de acuerdo con la Decisión de la Comisión Europea de 17 de julio de 2013.*

*Tanto los pasos indicados como las magnitudes resultantes aplicables al caso que nos ocupa se pusieron de manifiesto al obligado tributario mediante Diligencia de fecha 11/09/2015, no habiéndose presentado alegación alguna al respecto.”*

No cabe, pues, concluir que el acuerdo no se ha ajustado a lo previsto en la Decisión, toda vez que esta preveía dicha cuantificación en la medida en que ello fuera posible y, habiéndose puesto de manifiesto todas las magnitudes tenidas en cuenta mediante la oportuna diligencia con la interesadas ni por ésta ni por la Administración, ni por terceros se han podido aportar los datos necesarios para ello. Así pues, se carece en el expediente de justificantes concretos que hayan permitido sobre la base de las Directrices Marítimas considerar ningún importe de la ayuda como compatibles sin que, en los preceptivos trámites de audiencia anteriores y posteriores a las actas se invocara nada por aquella.

En consecuencia ha de rechazarse la siguiente concatenación argumental: la imposibilidad de obtener la información precisa que permitiese fijar la cuantía compatible en cada caso conlleva que la liquidación no supone la ejecución estricta del contenido de la Decisión de la Comisión; en consecuencia no considera aplicable el procedimiento regulado en el Reglamento (CE) Nº 659/1999 del Consejo sino las normas sobre prescripción y plazo de duración de las actuaciones establecidas en la Ley General Tributaria y, como conclusión, se trataría de un acto dictado excediendo el objeto del procedimiento utilizado por lo que procedería su anulación.

Este TEAC no comparte este razonamiento ni en cuanto a las premisas ni en cuanto a la conclusión anulatoria alcanzada.

Se considera, al contrario de lo patrocinado por la reclamante, que si habiendo desarrollado la Inspección todas las actuaciones instructoras posibles en orden a obtener la información necesaria, ni de la interesada ni a partir de la información solicitada y recabada de terceros—cuyos requerimientos obran en el expediente— esta no se ha conseguido, ello no implica que el Acuerdo de Liquidación impugnado no suponga la ejecución estricta del contenido de la Decisión de la Comisión, como ya se ha expuesto anteriormente. En consecuencia ha de confirmarse, como se indica en el Acuerdo impugnado, que las actuaciones se rigen por lo dispuesto en el referido Reglamento (CE) Nº 659/1999 del Consejo, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo 93 del Tratado CE y, en especial, por lo dispuesto en su Capítulo III (Procedimiento aplicable a las ayudas ilegales).

**Undécimo.**

Alega asimismo violación del artículo 107 TFUE por parte de la metodología propuesta en los aps 263-269 y art. 2 de la Decisión para determinar la supuesta ventaja fiscal que debe ser objeto de recuperación de los inversores.

Considera la reclamante, por las razones que expone, que deberían hacerse determinados ajustes a esa metodología de la Decisión.

Ha de advertirse que la presente alegación se refiere al método y pasos que la Comisión propone en su Decisión para proceder a la cuantificación del importe a recuperar, si bien en el texto anteriormente transcrito (FD TERCERO) se observa que la propia Comisión reconoce que la Decisión no tiene por objetivo establecer las cantidades exactas de ayuda recibidas por cada beneficiario.

Pues bien, las alegaciones acerca de las contravenciones de la normativa europea en que, a juicio de la reclamante, incurre la Comisión en su Decisión, no pueden ser evidentemente, objeto de enjuiciamiento por este Tribunal Económico Administrativo Central. Se trata de cuestiones que han de ser examinadas en las instancias jurisdiccionales comunitarias –y de hecho están en curso de ello, al volver el expediente al Tribunal General de la UE-.

Por lo todo lo expuesto,

**EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**, reunido en Sala en el día de la fecha, en las presentes reclamaciones económico-administrativas

**ACUERDA**

**DESESTIMARLAS**, confirmando las liquidaciones impugnadas.

[1] Carpeta “Resoluciones DGT TAX LEASE”, del expediente electrónico

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.