SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera)

de 8 de diciembre de 2011*

En el asunto C-81/10 P,

que tiene por objeto un recurso de casación interpuesto, con arreglo al artículo 56 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, el 10 de febrero de 2010,

France Télécom SA, con domicilio social en París, representada por M^es^ S. Hautbourg, L. Olza Moreno y L. Godfroid, avocats,

parte recurrente,

y en el que las otras partes en el procedimiento son:

Comisión Europea, representada por los Sres. E. Gippini Fournier y D. Grespan, en calidad de agentes, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte demandada en primera instancia,

* Lengua de procedimiento: francés.

República Francesa, representada por los Sres. G. de Bergues y J. Gstalter, en calidad de agentes,

parte demandante en primera instancia,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por el Sr. K. Lenaerts, Presidente de Sala, y el Sr. J. Malenovský, la Sra. R. Silva de Lapuerta (Ponente) y los Sres. E. Juhász y D. Šváby, Jueces;

Abogado General: Sr. N. Jääskinen;
Secretaria: Sra. A. Impellizzeri, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 31 de marzo de 2011;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 8 de septiembre de 2011;

dicta la siguiente

Sentencia

1 En su recurso de casación, France Télécom SA (en lo sucesivo, «France Télécom») solicita la anulación de la sentencia del Tribunal de Primera Instancia de las Comunidades Europeas de 30 de noviembre de 2009, Francia y France Télécom/Comisión (T-427/04 y T-17/05, Rec. p. II-4315; en lo sucesivo, «sentencia recurrida»), por la que dicho Tribunal desestimó el recurso en el que aquélla solicitaba la anulación de la Decisión 2005/709/CE de la Comisión, de 2 de agosto de 2004, relativa a la ayuda estatal ejecutada por Francia en favor de France Télécom (DO 2005, L 269, p. 30; en lo sucesivo, «Decisión impugnada»).

Hechos que dieron origen al litigio

2 En la sentencia recurrida, el Tribunal de Primera Instancia expuso de este modo el marco jurídico y los hechos del litigio que se le había sometido:

«[…]

2. Sujeción de France Télécom al impuesto sobre actividades económicas [“taxe professionnelle”]

Régimen general del impuesto sobre actividades económicas

16 El impuesto sobre actividades económicas ["taxe professionnelle"] es un impuesto local cuyas normas establece la Ley y codifica el Code général des impôts (Código tributario).

17 […] las personas físicas y jurídicas que ejerzan el 1 de enero con carácter habitual una actividad profesional por cuenta propia deberán abonar cada año el impuesto sobre actividades económicas.

18 […] el impuesto sobre actividades económicas se liquidará en función de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, evaluada con arreglo criterios económicos según la importancia de las actividades ejercidas por los mismos en el territorio de la entidad beneficiaria.

19 De ello se desprende que el impuesto sobre actividades económicas es un impuesto cuya base no está constituida por el beneficio generado por la actividad de la empresa, sino, en la fecha en que acaecieron los hechos que originaron el presente litigio, por una fracción del valor de los factores de producción –capital y trabajo– utilizados por el sujeto pasivo en cada municipio en que se liquide el impuesto.

20 […] para los impuestos liquidados en los años 1994 a 2002, en el caso de personas jurídicas sujetas al impuesto sobre sociedades, la base imponible del impuesto sobre actividades económicas incluía, por un lado, el valor arrendaticio del inmovilizado material de que dispuso el sujeto pasivo para su actividad profesional durante el período de referencia y, por otro, una parte de los salarios abonados durante el período de referencia.

21 […] el período de referencia […] es el penúltimo año anterior a la tributación si el ejercicio coincide con el año natural, o, de no ser así, el ejercicio cerrado durante el penúltimo año anterior al de la tributación.

22 […] el impuesto sobre actividades económicas se devenga en cada municipio en el que el sujeto pasivo disponga de locales o terrenos, en función del valor arrendaticio de los bienes que estén situados en los mismos o vinculados a ellos y de los salarios abonados a los trabajadores.

[…]

Normas aplicables a France Télécom

Principio de sujeción a los impuestos de Derecho común

25 La Ley 90-568 [, de 2 de julio de 1990, relative à l'organisation du service public de la poste et des télécommunications (Ley relativa a la organización del servicio público de correos y de telecomunicaciones; JORF de 8 de julio de 1990, p. 8069)], por la que se crearon France Télécom […] y La Poste, establece […] disposiciones particulares en materia de tributación.

26 […] sin perjuicio de [ciertas] excepciones […], France Télécom [está sometida, en principio,] a los impuestos y cánones [...] a los que están sujetas las empresas privadas que realizan las mismas operaciones con arreglo al Derecho común.

Contribución a tanto alzado

27 […] hasta el 1 de enero de 1994, France Télécom sólo era sujeto pasivo de los impuestos y cánones efectivamente abonados por el Estado. Por consiguiente, France Télécom no era sujeto pasivo, en particular, ni del impuesto sobre sociedades ni de los impuestos locales, entre los que figura el impuesto sobre actividades económicas. Como contrapartida, por los años 1991 a 1993, France Télécom debía abonar una contribución fijada anualmente por la Loi de finances (Ley de presupuestos), dentro de los límites de un importe cuya base, antes de su actualización, era igual al saldo liberado por el presupuesto anexo de telecomunicaciones para el año 1989 […]

Régimen tributario particular

[…]

30 El impuesto [sobre actividades económicas], cuya base imponible estaba sometida, para el cálculo de los hechos imponibles, a las normas generales establecidas en el Code général des impôts […], se establecía mediante la aplicación del tipo medio ponderado nacional resultante de los tipos que las asambleas de las entidades locales habían decidido por votación el año anterior […]

31 Además, se aplicaba a France Télécom un tipo del 1,9 % en lugar del 8 % para los gastos de gestión, a saber, un importe adicional recaudado por el Estado para compensar por la carga ocasionada a los servicios tributarios debido a las actividades de tenencia de registros y de recaudación del impuesto sobre actividades económicas a favor de las entidades locales.

32 Los ingresos fiscales debían transmitirse al Estado o, en lo que respecta a la fracción que excedía de la cuota abonada para el año 1994, ajustada cada año en función de la variación del índice de precios al consumo, al Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle (Fondo nacional de perecuación del impuesto sobre actividades económicas) […]

[...]

3. Procedimiento administrativo

35 El 13 de marzo de 2001, la Asociación de entidades territoriales para la inclusión del impuesto sobre actividades económicas de France Télécom y de La Poste en

el Derecho común presentó una denuncia ante la Comisión, según la cual el régimen tributario particular constituía una ayuda de Estado incompatible con el mercado común. La denunciante invocaba, en particular, la pérdida de fondos que resultaba para algunos municipios de la aplicación del tipo medio ponderado nacional.

36 Tras dicha denuncia, el 28 de junio de 2001, la Comisión decidió incoar el procedimiento de examen preliminar del régimen tributario particular y remitió a la República Francesa una solicitud de información al respecto.

37 Mediante escrito de 26 de septiembre de 2001, la República Francesa contestó a esta solicitud de información indicando que el régimen tributario particular no constituía una ayuda de Estado, puesto que no procuraba ninguna ventaja a France Télécom ni daba lugar a una pérdida de fondos para el Estado.

38 El 30 de enero de 2003, la Comisión decidió incoar el procedimiento de investigación formal a que se refiere el artículo 88 CE, apartado 2, respecto de, en particular, la exención del impuesto sobre actividades económicas de que se había beneficiado France Télécom de 1991 a 1993 y del régimen tributario particular (en lo sucesivo, "Decisión de incoar el procedimiento"). La Decisión de incoar el procedimiento fue notificada a la República Francesa mediante escrito de 31 de enero de 2003. A petición de las autoridades francesas, la Comisión notificó una versión corregida de dicha Decisión el 7 de marzo de 2003. En la Decisión de incoar el procedimiento, la Comisión evaluó la ventaja que se había procurado a France Télécom en alrededor de 1.000 millones de francos franceses (FRF) al año desde 1994 (apartados 73 y 74). La Decisión de incoar el procedimiento fue publicada el 12 de marzo de 2003 (DO C 57, p. 5).

[...]

4. Decisión impugnada

53 Durante su reunión nº 1667 celebrada los días 19 y 20 de julio de 2004, el Colegio de Comisarios aprobó un proyecto de Decisión que declaraba que France Télécom se había beneficiado de una ayuda de Estado debido al régimen tributario particular durante el período 1994-2002 (en lo sucesivo, "ayuda controvertida"), y habilitó al miembro responsable de la competencia para adoptar, de acuerdo con el Presidente, la versión definitiva de la decisión en francés, versión lingüística auténtica, tras la "revisión jurídico lingüística".

54 El 2 de agosto de 2004, la Comisión adoptó la [Decisión impugnada]. Esta Decisión fue notificada a la República Francesa el 3 de agosto de 2004. [...]

[…]

61 En la Decisión impugnada la Comisión estimó, en primer lugar, que podía considerarse que la contribución a tanto alzado, establecida […] para el período comprendido entre 1991 y 1993, sustituía al impuesto sobre actividades económicas que se habría devengado normalmente durante esos años. En consecuencia, según la Comisión, la exención de este impuesto sobre actividades económicas durante dicho período no constituye una ayuda de Estado (considerandos 22 a 33 y 53 [de la Decisión impugnada]).

62 Sin embargo, la Comisión consideró que el régimen tributario particular aplicable entre 1994 y 2002 constituía una ayuda de Estado, representada por la diferencia entre el impuesto que France Télécom debería haber soportado en condiciones de Derecho común y el importe del impuesto sobre actividades económicas efectivamente exigido a la misma (en lo sucesivo, "diferencia de tributación"). Además, según la Comisión, esta nueva ayuda, ejecutada ilegalmente infringiendo el artículo 88 CE, apartado 3, era incompatible con el mercado común. En consecuencia debía recuperarse (considerandos 34 a 53 de la Decisión impugnada).

63 Para calificar el régimen tributario particular de ayuda de Estado en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1, la Comisión razonó de la siguiente manera.

64 En primer lugar, la Comisión expuso los motivos por los que consideraba que debía desestimarse la alegación de las autoridades francesas de que el importe de la contribución a tanto alzado impuesta a France Télécom durante el período 1991-1993 compensaba con creces la ventaja constatada durante el período 1994-2002 (considerandos 35 a 41 de la Decisión impugnada).

65 Con carácter preliminar, la Comisión sostuvo que la Ley 90-568 estableció dos regímenes de tributación sucesivos y distintos: por un lado, un régimen de exención, aplicable de 1991 a 1993, en el que los impuestos de Derecho común, entre los que figuraba el impuesto sobre actividades económicas eran sustituidos por una contribución a tanto alzado; y por otro lado, un régimen especial y derogatorio, que daba lugar a una tributación insuficiente respecto del impuesto sobre actividades económicas, aplicable, en un principio, desde 1994 y al que se puso fin a partir del impuesto liquidado en 2003 (considerandos 36 y 38 de la Decisión impugnada).

[...]

67 En consecuencia, la Comisión estimó que no podía admitir la compensación entre la diferencia de tributación de que France Télécom había disfrutado entre 1994 y 2002 y la contribución a tanto alzado abonada entre 1991 a 1993, la cual no estaba vinculada al impuesto sobre actividades económicas de manera específica por la Ley 90-568 ni por sus modalidades de cálculo (considerando 38 de la Decisión impugnada).

68 Además, la Comisión consideró que la contribución a tanto alzado estaba más próxima al pago de una participación en los resultados al propietario del capital que a un impuesto. En estas circunstancias, sólo excepcionalmente pudo admitir la Comisión que dicha contribución compensaba la exención total del impuesto sobre actividades económicas de que se benefició France Télécom de 1991 a 1993.

Sostiene, sin embargo, que la aplicación normal del Derecho habría podido llevar a estimar que dicha exención constituía una ayuda de Estado, cuyo importe debía añadirse al de la diferencia de tributación de que disfrutó France Télécom a partir de 1994 en virtud del régimen tributario particular (considerandos 38 y 39 de la Decisión impugnada).

69 Por último, la Comisión consideró que el razonamiento según el cual procedía efectuar una compensación entre las contribuciones de France Télécom a favor del Estado entre 1991 y 1993 y la tributación reducida de que se benefició a partir de 1994, supondría recalificar como crédito fiscal el excedente del impuesto respecto del Derecho común que gravó a France Télécom entre 1991 y 1993, lo cual no se desprende de la Ley 90-568. Según la Comisión, esta justificación teórica *a posteriori* tampoco correspondía a la aplicación normal del Derecho tributario francés, sino que únicamente pretendía evitar la recuperación de la ayuda de Estado concedida a France Télécom (considerando 40 de la Decisión impugnada).

70 En segundo lugar, la Comisión consideró que la diferencia de tributación constituía una ventaja para France Télécom, concedida por medio de fondos que deberían haber formado parte del presupuesto del Estado, y por tanto, constituía una ayuda de Estado (considerando 42 de la Decisión impugnada).

71 En tercer lugar, en los considerandos 43 y 44 de la Decisión impugnada, la Comisión indicó que, en el momento de adoptar la Decisión por la que se declara la existencia de una ayuda de Estado, no podía tomar en consideración la alegación de la República Francesa de que debería haberse tenido en cuenta la disminución de las bases del impuesto sobre sociedades resultante del pago de importes más elevados como impuesto sobre actividades económicas para determinar la ventaja neta de que se benefició France Telecom. […]

72 En cuarto lugar, la Comisión desestimó las alegaciones formuladas por la República Francesa de que la ayuda de Estado controvertida no podía recuperarse debido a la aplicación de las normas de prescripción establecidas en el artículo 15 del [Reglamento (CE) nº 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)], y consideró que la ayuda controvertida constituía una ayuda nueva y no una ayuda existente (considerando 45 [de la Decisión impugnada]).

74 En primer lugar, la Comisión indicó que la expiración del plazo de prescripción establecido en el artículo 15 del Reglamento nº 659/1999 no transforma una ayuda nueva en una ayuda existente, sino que únicamente impide a la Comisión ordenar la recuperación de las ayudas concedidas más de diez años antes de la fecha de prescripción (considerandos 46 a 48 de la Decisión impugnada).

75 En segundo lugar, la Comisión afirmó que la Ley 90-568 instauró un régimen de ayuda y que la eventual prescripción sólo podía aplicarse a las ayudas concedidas en el marco de dicho régimen y no al régimen en sí mismo. Por tanto, según la Comisión, el punto de partida del plazo es el día en que se concedió efectivamente cada ayuda a France Télécom, es decir, la fecha en que debía abonarse el impuesto sobre actividades económicas cada año (considerando 49 de la Decisión impugnada).

76 En tercer lugar, la Comisión añadió que el plazo de prescripción fue interrumpido por la solicitud de información remitida a la República Francesa el 28 de junio de 2001 (considerando 50 de la de la Decisión impugnada).

77 En consecuencia, la Comisión concluyó que puesto que la primera ayuda identificada había sido concedida en el año 1994, es decir, menos de diez años antes del 28 de junio del 2001, debía recuperarse íntegramente la ayuda controvertida (considerando 51 de la Decisión impugnada).

77 En quinto lugar, la Comisión señaló que las autoridades francesas no habían invocado ninguna alegación precisa que demostrase la compatibilidad de la ayuda controvertida con el mercado común y que no veía ninguna base jurídica sobre la cual la ayuda podría declararse compatible con el mercado común (considerando 52 [de la Decisión impugnada]).

78 En consecuencia, en el considerando 53 de la Decisión impugnada, la Comisión concluyó que, en primer lugar, el régimen del impuesto sobre actividades económicas aplicable a France Télécom durante el período 1991-1993 no constituía una ayuda de Estado y que, en segundo lugar, debido al régimen tributario particular, la diferencia de tributación de que se había beneficiado France Télécom durante el período 1994-2002 constituía una ayuda de Estado incompatible con el mercado común y acordada ilegalmente, que, por tanto, debía recuperarse.

79 Sin embargo, el importe exacto que debía recuperarse no pudo ser determinado debido a las informaciones divergentes aportadas por las autoridades francesas en el marco del procedimiento administrativo. La Comisión consideró que la ayuda que debía recuperarse ascendía a una cantidad comprendida entre 798 millones y 1.140 millones de euros, sin incluir los intereses (considerandos 54 a 59 [de la Decisión impugnada]).

80 En el considerando 54 de la Decisión impugnada, la Comisión se refirió a un informe remitido al Parlamento francés por la Direction générale des impôts (Dirección General de Tributos) en noviembre de 2001, según el cual "la normalización inmediata de las condiciones de tributación de France Télécom respecto del impuesto sobre actividades económicas implicaría, con un tipo sin cambios, un recargo de imposición de alrededor 198 millones de euros para la empresa".

81 Por otro lado, la Comisión se basó en la estimación de 15 de mayo de 2003, cuyos resultados se recogen en forma de cuadro en el considerando 54 de la Decisión

impugnada. Según las cifras comunicadas por la República Francesa, el impuesto teórico acumulado por France Télécom con arreglo al Derecho común, durante los años 1994 a 2002, ascendía a 8.362 millones de euros. El impuesto efectivo acumulado que gravó a la empresa en dichos años con arreglo al régimen tributario particular ascendió a 7.222 millones de euros. Por tanto, según la Comisión, la diferencia de tributación de que se benefició France Télécom durante el período 1994-2002 ascendió a 1.140 millones de euros.

82 Asimismo, la Comisión señaló, mediante escrito de 29 de enero de 2004, que las autoridades francesas le habían comunicado el importe del impuesto exigido a France Télécom, según el Derecho común, en 2003 (773 millones de euros) y confirmaron que la estimación de 15 de mayo de 2003 era correcta (considerando 55 de la Decisión impugnada). Las autoridades francesas tan sólo cuestionaron la fiabilidad de dichas cifras en las reuniones que tuvieron lugar los días 16 y 23 de junio de 2003 (considerandos 56 y 57 de la Decisión impugnada).

83 Según la Comisión, el 5 de julio de 2004, las autoridades francesas presentaron una nueva estimación. Ésta llegaba a resultados distintos recogidos en el cuadro incluido en el considerando 58 de la Decisión impugnada. El impuesto teórico acumulado de France Télécom con arreglo al Derecho común en los años 1994 a 2002, ascendía, según la nueva estimación, a 8.020 millones de euros. Por tanto, la diferencia de tributación de que se benefició France Télécom durante el período 1994-2002 ascendería a 798 millones de euros.

84 Debido a las indicaciones contradictorias comunicadas por la República Francesa durante el procedimiento administrativo, la Comisión llegó a la conclusión de que no podía determinar el importe que se debía recuperar, el cual oscilaba entre 798 millones y 1.140 millones de euros, más los intereses devengados. Según la Comisión, las autoridades francesas debían determinar durante la fase de ejecución de la Decisión impugnada el importe exacto que debía recuperarse,

con arreglo a su deber de cooperación leal (considerandos 59 y 60 de la Decisión impugnada).

85 Siguiendo las anteriores consideraciones, el dispositivo de la Decisión impugnada está redactado en los siguientes términos:

"*Artículo 1*

La ayuda estatal concedida ilegalmente por [la República Francesa], en infracción del artículo 88 [CE], apartado 3, […], a France Télécom mediante el régimen de impuesto sobre actividades económicas aplicable a esta empresa durante el período comprendido entre el 1 de enero de 1994 y el 31 de diciembre de 2002 […] es incompatible con el mercado común.

Artículo 2

1. [La República Francesa] deberá adoptar todas las medidas necesarias para recuperar de France Télécom la ayuda que se define en el artículo 1.

2. El reembolso de la ayuda se llevará a cabo sin demora y con arreglo a los procedimientos previstos en la legislación nacional, siempre que éstos permitan ejecutar de forma inmediata y efectiva la presente Decisión.

3. Las ayudas recuperables devengarán intereses desde la fecha en que estuvieron a disposición del beneficiario hasta la de su recuperación.

[...]

Artículo 3

[La República Francesa] deberá informar a la Comisión, en el plazo de dos meses a partir de la fecha de la notificación de la presente Decisión, de las medidas que tenga previsto adoptar o que ya haya adoptado en cumplimiento de ésta. Para ello, [la República Francesa] deberá utilizar el cuestionario adjunto a la presente Decisión.

Artículo 4

El destinatario de la presente Decisión será la República Francesa."

86 El 25 de octubre de 2006, la Comisión interpuso un recuso por incumplimiento mediante el que pretendía que el Tribunal de Justicia declarase que la República Francesa había incumplido las obligaciones que le incumbían en virtud de los artículos 2 y 3 de la Decisión impugnada, del artículo 249 CE, párrafo cuarto, así como del artículo 10 CE al no haber ejecutado en el plazo impartido la Decisión.

87 Mediante sentencia de 18 de octubre de 2007, Comisión/Francia (C-441/06, Rec. p. I-8887), el Tribunal de Justicia declaró fundado el recurso de la Comisión.»

Procedimiento ante el Tribunal de Primera Instancia y sentencia recurrida

3 En los recursos de anulación que la República Francesa y France Télécom interpusieron ante el Tribunal de Primera Instancia contra la Decisión impugnada, el 13 de octubre de 2004 y el 10 de enero de 2005 respectivamente, alegaron esencialmente que la Comisión no había actuado con arreglo a Derecho al concluir, por una parte, que France Télécom había recibido una ayuda ilegal y, por otra, que dicha ayuda debía ser reembolsada.

4 En la sentencia recurrida, el Tribunal de Primera Instancia desestimó todos los motivos invocados por la República Francesa y por France Télécom.

Pretensiones de las partes

5 France Télécom solicita al Tribunal de Justicia que:

— Anule la sentencia recurrida.

— Resuelva definitivamente sobre el fondo del litigio, con arreglo al artículo 61 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, y estime las pretensiones formuladas por ella en primera instancia.

— Subsidiariamente, devuelva el asunto al Tribunal General.

— Condene en costas a la Comisión.

6 La República Francesa solicita al Tribunal de Justicia que:

— Anule la sentencia recurrida.

— Resuelva definitivamente sobre el fondo del litigio, con arreglo al artículo 61 del Estatuto del Tribunal de Justicia.

— Estime las pretensiones formuladas por las partes demandantes en primera instancia.

— Subsidiariamente, devuelva el asunto al Tribunal General.

— Condene en costas a la Comisión.

7 La Comisión solicita que se desestime el recurso de casación y se condene en costas a France Télécom.

Sobre el recurso de casación

8 En apoyo de su recurso de casación, France Télécom invoca cinco motivos, en los que alega, en primer lugar, un error de Derecho cometido por el Tribunal de Primera Instancia al calificar de ayuda estatal el régimen tributario particular, a pesar de que la existencia de una ventaja para France Télécom dependía de factores externos a dicho régimen; en segundo lugar, una violación del concepto de ayuda estatal por parte del Tribunal de Primera Instancia, en la medida en que la Comisión omitió considerar en su conjunto el régimen fiscal aplicable a France Télécom en los años 1991 a 2002; en tercer lugar, una violación del principio de protección de la confianza legítima; en cuarto lugar, una falta de motivación de la sentencia recurrida en lo que respecta al principio de prescripción y, en quinto lugar, un error de Derecho y una insuficiencia de motivación de dicha sentencia en relación con el principio de seguridad jurídica.

Sobre el primer motivo de casación, en el que se invoca un error de Derecho cometido por el Tribunal de Primera Instancia al calificar de ayuda estatal el régimen tributario particular, a pesar de que la existencia de una ventaja para France Télécom dependía de factores externos a dicho régimen

Alegaciones de las partes

9 France Télécom alega que la existencia de una eventual ventaja económica para ella, en comparación con la situación de Derecho común, depende de una serie de variables, tales como los diferentes tipos impositivos del impuesto sobre actividades económicas en los municipios franceses en los que existen activos imponibles y la localización geográfica de éstos. A juicio de France Télécom, el régimen excepcional que se le aplicó a partir de 1994 no era, pues, ventajoso en sí y esta circunstancia habría debido llevar al Tribunal de Primera Instancia a descartar la calificación de ayuda estatal para al régimen tributario controvertido.

10 France Télécom considera que el Tribunal de Primera Instancia aplicó erróneamente el concepto de ayuda estatal al considerar, en el apartado 323 de la sentencia recurrida, que la existencia de una eventual ventaja no dependía de las características propias del régimen tributario controvertido, sino de factores externos a dicho régimen, cuyos efectos sólo cabe determinar *a posteriori.* En opinión de France Télécom, las repercusiones ventajosas o desventajosas de tales factores no pueden conferir carácter de ayuda a una medida que no presentaba tal carácter en la fecha en que fue adoptada.

11 La República Francesa sostiene que un régimen fiscal excepcional no puede constituir, en sí, una ayuda estatal, ya que un régimen de este tipo no ofrece forzosamente una ventaja selectiva a las empresas beneficiarias.

12 La Comisión considera que no procede admitir este motivo de casación, ya que el argumento no fue invocado en primera instancia.

13 Alega igualmente que el motivo es infundado. En efecto, según ella, no era posible determinar por adelantado para cada año el nivel específico de gravamen resultante del régimen excepcional. Sin embargo, dicho régimen podía dar lugar a un gravamen inferior al derivado de la aplicación del Derecho común en materia de impuesto sobre actividades económicas.

14 La Comisión añade que es frecuente que el examen de una ayuda estatal exija tomar en consideración acontecimientos posteriores a la medida examinada, a fin de determinar si ésta se ha concretado y de cuantificarla, con vistas a la devolución de la ventaja obtenida.

Apreciación del Tribunal de Justicia

15 En cuanto a la inadmisibilidad del primer motivo de casación, alegada por la Comisión, procede señalar que dicho motivo, que forma parte de la argumentación relativa a la existencia o no de una ayuda estatal, ya fue invocado en primera instancia, a saber, en el marco del primer y del segundo motivo de recurso invocados ante el Tribunal de Primera Instancia.

16 Por lo que se refiere a la fundamentación de dicho motivo, constituye jurisprudencia reiterada que el concepto de ayuda estatal es más general que el de subvención, ya que comprende no sólo prestaciones positivas, sino también las intervenciones que, bajo formas diversas, alivian las cargas que normalmente recaen sobre el presupuesto de una empresa y que, por ello, sin ser subvenciones en el sentido estricto del término, son de la misma naturaleza y tienen efectos idénticos (véase la sentencia de 8 de septiembre de 2011, Paint Graphos y otros, C-78/08 a C-80/08, Rec. p. I-7611, apartado 45 y jurisprudencia citada).

17 Procede recordar igualmente que el concepto de ventaja inherente a la calificación de una medida como ayuda estatal reviste carácter objetivo, independientemente de las motivaciones de los autores de la medida de que se trate. Así pues, la naturaleza de los objetivos perseguidos por las medidas estatales y su justificación carecen de relevancia en cuanto a su calificación como ayuda estatal. En efecto, según reiterada jurisprudencia, el artículo 87 CE, apartado 1, no distingue según las causas o los objetivos de las intervenciones estatales, sino que las define en función de sus efectos (véase la sentencia del Tribunal de Justicia de 13 de febrero de 2003, España/Comisión, C-409/00, Rec. p. I-1487, apartado 46 y jurisprudencia citada).

18 En lo que respecta al presente asunto, es preciso hacer constar que el régimen fiscal aplicado a France Télécom en el segundo período considerado, es decir, en los años 1994 a 2002, representaba una excepción con respecto al régimen de Derecho común. En particular, dicha sociedad recibió un trato fiscal específico a nivel nacional, caracterizado por el hecho de que su impuesto sobre actividades económicas se calculaba utilizando un tipo impositivo que era la media ponderada de los diferentes tipos aplicables en las diferentes entidades locales, mientras que a las demás empresas se les aplicaban los tipos impositivos decididos anualmente por cada entidad local.

Además, a France Télécom se le aplicaba un tipo único del impuesto sobre actividades económicas en el lugar de su establecimiento principal, mientras que a las demás empresas se les aplicaban los diferentes tipos decididos por las entidades locales en cuyo territorio disponían de instalaciones. A France Télécom se le aplicaba igualmente un tipo del 1,9 % en concepto de gastos de gestión, en vez del tipo del 8 % aplicado por este concepto a las demás empresas.

19 En relación con la argumentación expuesta en el presente recurso de casación, según la cual el examen del régimen fiscal controvertido por parte del Tribunal de Primera Instancia requirió tomar en consideración un cierto número de variables y de factores externos, procede recordar que, aunque, dadas las características de dicho régimen, la Comisión no estaba en condiciones de determinar, por adelantado y para cada ejercicio fiscal, el nivel específico de gravamen correspondiente al mismo, ha quedado sin embargo acreditado que dicho régimen podía tener como consecuencia, y tuvo efectivamente como consecuencia, según se indica en el considerando 59 de la Decisión impugnada y en el apartado 225 de la sentencia recurrida, que el gravamen soportado por France Télécom en concepto de impuesto sobre actividades económicas fuera menor que el que habría resultado de la aplicación del régimen de Derecho común de dicho impuesto.

20 Es preciso recordar además que, independientemente de los tipos impositivos del impuesto sobre actividades económicas determinados por las entidades locales, France Télécom disfrutaba en cualquier caso de un tipo reducido en concepto de gastos de gestión.

21 Dadas estas circunstancias, el Tribunal de Primera Instancia actúo con arreglo a Derecho al estimar, en el apartado 323 de la sentencia recurrida, que la constatación de la existencia de una ayuda dependía de un cierto número de «circunstancias externas» al régimen tributario particular, tales como el carácter anual del impuesto sobre actividades económicas y el nivel de los tipos impositivos votados cada año por las entidades locales en cuyo territorio France Télécom disponía de instalaciones.

22 En contra de lo que alegan France Télécom y la República Francesa, tales circunstancias no impiden en absoluto que un régimen tributario particular pueda ser calificado, desde el momento de su adopción, de ayuda estatal en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1. En efecto, es preciso establecer una diferencia entre, por una parte, el establecimiento del régimen de ayudas, en este caso el régimen tributario particular, y, por otra parte, la concesión de ayudas anuales a France Télécom con arreglo a dicha régimen, ayudas cuyo importe exacto dependía de ciertos factores externos.

23 Como indicó el Abogado General en el punto 59 de sus conclusiones, en el presente caso se trata de una configuración mixta, en la que la existencia de la ventaja se debe, por una parte, a un componente fijo, relacionado con el régimen tributario particular aplicado a France Télécom, diferente del régimen de Derecho común, y, por otra parte, a un componente variable, que es función de las circunstancias de hecho, concretamente de la localización de los locales o terrenos en diversas entidades locales y del tipo impositivo aplicable en tales entidades.

24 A causa de sus características específicas, descritas en el apartado 18 de la presente sentencia, este régimen tributario particular podía hacer que el gravamen soportado por France Télécom fuera menor que el que se le habría impuesto si hubiera estado sometida al régimen de Derecho común del impuesto sobre actividades económicas.

25 Existe una relación directa entre el hecho de que esta sociedad haya soportado efectivamente un gravamen menor en concepto de impuesto sobre actividades económicas a partir de 1994 y las características específicas del régimen tributario particular que se le aplicó, aunque el importe exacto de las ayudas anuales percibidas por ella en virtud de dicho régimen dependía de ciertos factores externos al régimen.

26 Por otra parte, se deduce de la estructura de la sentencia recurrida que el apartado 323 de dicha sentencia, donde se mencionan las circunstancias externas al régimen tributario particular, se refiere sólo a las ayudas anuales concedidas a France Télécom en virtud del régimen tributario particular. En efecto, dicho apartado forma

parte del análisis del motivo del recurso relativo a la prescripción de la facultad de la Comisión de recuperar ayudas ilegales. Pues bien, la apreciación llevada a cabo por el Tribunal de Primera Instancia en relación con dicho motivo sólo puede referirse a ayudas efectivamente percibidas y, por lo tanto, sólo puede referirse a las ayudas de que disfrutó France Télécom en virtud del régimen tributario particular.

27 Se deduce de las consideraciones expuestas que el Tribunal de Primera Instancia no cometió un error de Derecho al considerar que el régimen tributario particular otorgaba a France Télécom una ventaja, en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1, aunque el importe exacto de las ayudas concedidas en virtud de dicho régimen debiera determinarse en función de ciertos factores externos al régimen.

28 Por lo tanto, el primer motivo de casación carece de fundamento.

Sobre el segundo motivo de casación, en el que se invoca una violación del concepto de ayuda estatal por parte del Tribunal de Primera Instancia, en la medida en que la Comisión omitió considerar en su conjunto el régimen fiscal aplicable a France Télécom en los años 1991 a 2002

29 El segundo motivo de casación invocado por France Télécom consta de tres partes. Procede examinar en primer lugar su segunda parte, relativa a la interpretación pretendidamente errónea de la Decisión impugnada. En segundo lugar se examinarán simultáneamente la primera y la tercera parte de dicho motivo de casación, dada la estrecha relación existente entre ellas.

Sobre la segunda parte del presente motivo, en la que se alega un error de Derecho relativo a la interpretación errónea de la Decisión impugnada y a una sustitución de motivos llevada a cabo por el Tribunal de Primera Instancia

— Alegaciones de las partes

30 France Télécom sostiene que el Tribunal de Primera Instancia interpretó erróneamente la Decisión impugnada al estimar que la Comisión había considerado que lo que constituía la ayuda controvertida no eran las disposiciones fiscales particulares aplicables a dicha sociedad, sino la diferencia de tributación observada anualmente entre los importes exigidos a esta última y el impuesto sobre actividades económicas que le hubiera correspondido abonar con arreglo al régimen de Derecho común. France Télécom sostiene igualmente que tal interpretación es contraria a la parte dispositiva de la Decisión impugnada, según la cual la ayuda controvertida está constituida por el régimen del impuesto sobre actividades económicas aplicable a esta sociedad durante el período comprendido entre el 1 de enero de 1994 y el 31 de diciembre de 2002. A su juicio, la Comisión se basó, pues, no en el carácter anual de la diferencia de tributación observada a partir de 1994, sino en otras razones de diferente naturaleza.

31 La Comisión replica que la interpretación de la Decisión impugnada llevada a cabo por el Tribunal de Primera Instancia en la sentencia recurrida concuerda con el tenor de la misma. Precisa que no era necesario reiterar en la parte dispositiva de esta Decisión que la diferencia de tributación constituía una ventaja. En efecto, según la Comisión, la ayuda de que disfrutó France Télécom, consistente en una subimposición en el impuesto sobre actividades económicas entre 1994 y 2002, le fue otorgada por el régimen del impuesto sobre actividades económicas aplicable a dicha sociedad durante ese período.

— Apreciación del Tribunal de Justicia

32 Procede señalar que el Tribunal de Primera Instancia examinó, en el apartado 201 de la sentencia recurrida, la parte de la Decisión impugnada en la que se indicaba que la ayuda era consecuencia de una diferencia de tributación, equivalente a la diferencia entre el importe de las cuotas del impuesto sobre actividades económicas que France Télécom habría debido pagar si hubiese estado sujeta al impuesto de Derecho común y el importe que efectivamente se le exigió con arreglo al régimen fiscal controvertido. En los apartados 219 a 225 de dicha sentencia, el Tribunal de Primera Instancia verificó que esa diferencia de tributación existía realmente, y France Télécom no ha impugnado las constataciones efectuadas por el Tribunal en dicho contexto.

33 En lo que respecta a la pretendida sustitución de motivos llevada a cabo por el Tribunal de Primera Instancia, basta con hacer constar que este último no sobrepasó el nivel necesario de control jurisdiccional sustituyendo la apreciación de la Comisión por la suya propia, dado que la diferencia de tributación en cuestión y el carácter anual del impuesto sobre actividades económicas, establecido por el Code général des impôts, son parte integrante del razonamiento expuesto por la Comisión en la Decisión impugnada.

34 En efecto, procede hacer constar que el considerando 42 de la Decisión impugnada indica que «la diferencia entre el [impuesto sobre actividades económicas] efectivamente pagado por [France Télécom] y el que hubiese adeudado según el régimen de Derecho común del 1 de enero de 1994 al 1 de enero de 2003 constituye una ayuda estatal puesto que representa una ventaja para [France Télécom] concedida por medio de recursos que de otro modo hubiesen pasado al presupuesto del Estado». El considerando 49 de dicha Decisión especifica que el impuesto sobre actividades económicas debía abonarse cada año. Por otra parte, también en el considerando 25 de la decisión de apertura del procedimiento, al que se remite el considerando 15 de la Decisión impugnada, se destacaba el hecho de que el impuesto sobre actividades económicas tenía carácter anual.

35 Por consiguiente, la interpretación a la que llegó el Tribunal de Primera Instancia, según la cual la ayuda controvertida estaba constituida por la diferencia de tributación resultante de la aplicación de disposiciones que establecían un régimen excepcional, se ajusta a los términos de la parte dispositiva de la Decisión impugnada, en la que se califica de ayuda incompatible con el mercado común el régimen aplicable a France Télécom entre 1994 y 2002. En efecto, es este régimen excepcional el que permitió que dicha sociedad no abonase las cuotas del impuesto sobre actividades económicas que normalmente hubiera debido abonar con arreglo al régimen fiscal de Derecho común.

36 Procede desestimar por tanto la segunda parte del segundo motivo de casación.

Sobre las partes primera y tercera del presente motivo, en las que se alega que el Tribunal de Primera Instancia violó el concepto de ayuda estatal al no haber procedido a un análisis de conjunto del régimen fiscal aplicable a France Télécom

— Alegaciones de las partes

37 France Télécom alega que el Tribunal de Primera Instancia incumplió su obligación de proceder a un examen de conjunto de las disposiciones establecidas en su régimen fiscal, que constituía una excepción con respecto al Derecho común. Esta sociedad afirma que, para determinar la existencia de una ventaja, dicho Tribunal comparó los gravámenes que le imponía el régimen excepcional con el nivel de gravamen que se le habría aplicado si hubiera estado sujeta al régimen fiscal de Derecho común. Sin embargo, según ella, el Tribunal de Primera Instancia sólo llevó a cabo esta comparación para el período comprendido entre 1994 y 2002, sin tomar en consideración la carga fiscal soportada por France Télécom en los años 1991 a 1993.

38 France Télécom considera que la realización de un análisis parcial, limitado al régimen fiscal aplicable a partir de 1994, no puede justificarse ni por el carácter anual del impuesto ni por las diferencias existentes entre los dos períodos de imposición de que se trata. Así, según esta sociedad, el Tribunal de Primera Instancia cometió el error de negarse a tener en cuenta la sobreimposición que la contribución a tanto alzado había supuesto para ella en los años 1991 a 1993, comparada con el nivel de gravamen que habría debido soportar si hubiera estado sujeta al Derecho común en materia de impuesto sobre actividades económicas en esos años. France Télécom alega que, incluso suponiendo que al analizar este punto pueda tomarse en consideración el carácter anual del impuesto sobre actividades económicas, el Tribunal de Primera Instancia hubiera debido reconocer que, en los primeros ejercicios en que se aplicó el régimen fiscal excepcional, considerado en su conjunto, es decir, en los años 1991 a 1993, a ella se le había aplicado una sobreimposición.

39 France Télécom considera igualmente que el Tribunal de Primera Instancia cometió un error de Derecho al basarse, en el apartado 207 de la sentencia recurrida, en la sentencia del Tribunal de Justicia de 15 de diciembre de 2005, Italia/Comisión (C-66/02, Rec. p. I-10901). Tomando como fundamento dicha sentencia, el Tribunal de Primera Instancia llegó a la conclusión errónea, a juicio de France Télécom, de que esta última había disfrutado en los años 1994 a 2002 de una reducción de gravámenes, que no podía ser compensada por la existencia del gravamen específico impuesto a dicha sociedad en los años 1991 a 1993.

40 La República Francesa alega asimismo que el Tribunal de Primera Instancia interpretó erróneamente el concepto de ventaja al adoptar un enfoque restrictivo en cuanto a la vinculación que debía existir entre la exención y el gravamen establecidos por el régimen fiscal controvertido. En su opinión, el Tribunal de Primera Instancia hubiera debido analizar en su conjunto el régimen excepcional establecido por la Ley 90-568, especialmente las eventuales ventajas que el régimen excepcional confería a France Télécom y los gravámenes exorbitantes con respecto al Derecho común que recaían sobre dicha sociedad.

41 La Comisión sostiene que no es posible «compensar» una ayuda invocando gravámenes de naturaleza diferente y no relacionados con dicha ayuda. A su juicio, tal imposibilidad afecta, no sólo a la cuestión de los recursos estatales, sino también a la cuestión de la ventaja otorgada. En efecto, una pérdida de recursos para el Estado no puede eludir la calificación de ayuda porque quede «compensada» por otras

cantidades abonadas al Estado en virtud de otras obligaciones. La teoría de la compensación en la que se basa la argumentación de France Télécom carece de fundamento, según la Comisión, por no existir suficiente vinculación entre el régimen de imposición aplicable en los años 1991 a 1993, por una parte, y el régimen vigente a partir de 1994, por otra.

— Apreciación del Tribunal de Justicia

42 Habida cuenta de la argumentación desarrollada por las partes, procede analizar si el Tribunal de Primera Instancia cometió un error de Derecho al considerar, en el apartado 218 de la sentencia recurrida, que la Comisión había actuado acertadamente al negarse a realizar una compensación entre los importes de la contribución a tanto alzado pagada por France Télécom de 1991 a 1993, por un lado, y las diferencias de tributación resultantes del régimen particular de imposición en los años 1994 a 2002, por otro, a efectos de determinar si dicha sociedad había recibido ayuda estatales en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1.

43 A este respecto, el Tribunal de Primera Instancia, aun reconociendo que, al examinar una medida susceptible de constituir una ayuda estatal, la Comisión puede tener en cuenta las cargas específicas que gravan una ventaja, estimó sin embargo, en el apartado 207 de la sentencia recurrida, que una medida no puede eludir la calificación de ayuda cuando su beneficiario esté sometido a una carga específica distinta y sin relación con la medida en cuestión. Esta afirmación del Tribunal de Primera Instancia se basa en una interpretación correcta del artículo 87 CE, apartado 1 (véase la sentencia de 2 de julio de 1974, Italia/Comisión, 173/73, Rec. p. 709, apartado 34), aunque dicho Tribunal invoque al respecto, por error, la sentencia del Tribunal de Justicia de 15 de diciembre de 2005, Italia/Comisión, antes citada.

44 El Tribunal de Primera Instancia no cometió, pues, un error de Derecho al considerar, en el apartado 208 de la sentencia recurrida, que el fundamento de la alegación de la República francesa y de France Télécom –según la cual el excedente de tributación pagado por esta última de 1991 a 1993, a causa de la contribución a tanto alzado a la que estaba sujeta, compensaba la diferencia de imposición de la que esta sociedad había disfrutado de 1994 a 2002– dependía del análisis de las características objetivas de la contribución a tanto alzado aplicable entre 1991 y 1993 y de la cuestión de si ésta puede considerarse una carga inherente a la ventaja que para France Télécom supuso la sujeción al régimen tributario particular a partir de 1994.

45 A este respecto procede hacer constar que la contribución a tanto alzado aplicable a France Télécom entre 1991 y 1993 se determinaba mediante unos parámetros distintos de los que se aplicaban a partir de 1994 en el marco del régimen tributario particular. Efectivamente, cada uno de estos regímenes fiscales se basaba en modelos jurídicos y parámetros operativos diferentes.

46 En efecto, como se indica en el considerando 17 de la Decisión impugnada y en el apartado 209 de la sentencia recurrida, con arreglo al régimen fiscal aplicable a France Télécom entre 1991 y 1993, dicha sociedad no estaba sometida a ningún impuesto o gravamen, salvo la contribución a tanto alzado. El importe de dicha contribución se fijaba, no en función de los parámetros que determinan la cuota del impuesto sobre actividades económicas, sino tomando como referencia los beneficios abonados al Estado por la entidad en 1989 y en 1990. Por lo demás, la contribución a tanto alzado tenía carácter temporal.

47 En cambio, con arreglo al régimen tributario particular aplicable a France Télécom a partir de 1994 y por tiempo indefinido, esta sociedad estaba sujeta en principio a todos los impuestos de Derecho común. Sin embargo, su sujeción al impuesto sobre actividades económicas se regía por unas normas que establecían excepciones al régimen de Derecho común, configurando así su régimen tributario particular.

48 Dadas estas circunstancias, el Tribunal de Primera Instancia podía afirmar fundadamente, como hizo en el apartado 213 de la sentencia recurrida, que la contribución a tanto alzado no debía considerarse una carga inherente al establecimiento del régimen tributario particular, sino más bien una modalidad de tributación particular de France Télécom para los años anteriores a 1994. En cualquier caso, como el Tribunal de Primera Instancia indicó en el apartado 215 de la sentencia recurrida, el mero hecho de que tanto la contribución a tanto alzado como el régimen tributario particular fueran establecidos por la Ley 90-568 no permite acreditar que la sujeción de France Télécom a la contribución a tanto alzado de 1991 a 1993 fuese inherente al establecimiento de su régimen tributario particular para los años posteriores a 1994.

49 Por lo tanto, el Tribunal de Primera Instancia no cometió un error de Derecho al llegar a la conclusión, en el apartado 218 de la sentencia recurrida, de que la Comisión había actuado acertadamente al negarse a realizar una compensación entre, por un lado, los importes de la contribución a tanto alzado abonados por France Télécom de 1991 a 1993 y, por otro, las diferencias de tributación resultantes del régimen tributario particular establecido en favor de dicha sociedad para los años 1994 a 2002.

50 Por último, aún suponiendo que fuera cierta la tesis de que el régimen fiscal aplicable a France Télécom estuvo constituido por dos períodos indisociables, el primero de los cuales dio lugar a una sobreimposición y el segundo a una subimposición, ha quedado acreditado que la Ley 90-568 estableció, a partir de 1994, un régimen tributario particular concebido como un régimen de duración indefinida. Ahora bien, esta Ley no contenía ningún mecanismo que permitiera efectuar un cálculo compensatorio entre los importes adeudados en concepto de contribución a tanto alzado por el período comprendido entre 1991 y 1993 y los importes adeudados, a partir de 1994, en virtud del régimen tributario particular. Por lo tanto, no permitía determinar a partir de qué momento la sobreimposición del primer régimen hubiera debido quedar compensada por la aplicación del segundo régimen. Como el Abogado General señaló en el punto 100 de sus conclusiones, los efectos de esa sobreimposición habrían debido desaparecer en un momento dado, lo que implicaba necesariamente la concesión de una ventaja a France Télécom en el contexto del régimen tributario particular.

51 No cabe estimar, pues, la primera parte del segundo motivo ni la tercera. Por lo tanto, procede desestimar en su totalidad el presente motivo de casación.

Sobre el tercer motivo de casación, en el que se invoca una violación del principio de protección de la confianza legítima

52 El tercer motivo de casación invocado por France Télécom consta de dos partes.

Sobre la primera parte del tercer motivo de casación, en la que se alega un error de Derecho en cuanto a las circunstancias que permiten invocar el principio de protección de la confianza legítima

— Alegaciones de las partes

53 France Télécom alega que el Tribunal de Primera Instancia cometió un error, en relación con la posibilidad de invocar el principio de protección de la confianza legítima, al afirmar que la toma en consideración de ciertas circunstancias excepcionales sólo era posible en los supuestos en que se hubiera notificado la ayuda. Ahora bien, a juicio de France Télécom, el hecho de que existiera en el presente asunto una ventaja que sólo podía ser identificada *a posteriori,* en función de la evolución de unas circunstancias externas al régimen tributario particular, constituía una de estas circunstancias excepcionales.

54 France Télécom pone de relieve que el Tribunal de Primera Instancia no determinó ni el acto jurídico que hubiera debido notificarse ni la fecha en que debería haberse producido la notificación. En efecto, alega, si la ventaja consistía en la diferencia de tributación observada cada año al finalizar el ejercicio, resultaba imposible identificar una obligación de notificación previa de régimen fiscal controvertido.

55 France Télécom añade que el Tribunal de Primera Instancia omitió tener en cuenta el hecho de que, para determinar si ella podía tener una confianza legítima en la conformidad de la medida fiscal de que se trata con las normas aplicables en materia de ayudas estatales, una de las circunstancias que procedía examinar eran las intenciones del legislador nacional.

56 La Comisión recuerda que, en principio, las empresas beneficiarias de una ayuda sólo pueden tener una confianza legítima en la legalidad de la misma si dicha ayuda se concedió respetando el procedimiento establecido en el Tratado CE.

57 Alega así que el régimen tributario particular aplicable a France Télécom en los años 1994 a 2002 era un régimen excepcional, selectivo, atribuible al Estado y que se aplicaba a una empresa presente en mercados abiertos a la competencia y al comercio entre Estados miembros. Por consiguiente, según la Comisión, las autoridades nacionales hubieran debido notificar el régimen particular del impuesto sobre actividades económicas aplicable a dicha sociedad antes de la fecha en que dicho impuesto resultaba exigible.

— Apreciación del Tribunal de Justicia

58 Con carácter preliminar procede recordar que la obligación de notificación constituye uno de los elementos fundamentales del sistema de control establecido por el Tratado en materia de ayudas estatales. En ese sistema, los Estados miembros están obligados, por una parte, a notificar a la Comisión toda medida que pretenda establecer

o modificar una ayuda en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1 y, por otra parte, a no aplicar dicha medida mientras esta institución no haya adoptado una Decisión definitiva sobre la misma, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 88 CE, apartado 3.

59 Por consiguiente, habida cuenta del carácter imperativo del control de las ayudas estatales realizado por la Comisión, las empresas beneficiarias de una ayuda sólo podrán tener, en principio, una confianza legítima en la regularidad de una ayuda si ésta se ha concedido respetando el procedimiento establecido en el artículo 88 CE, y normalmente un operador económico diligente debe poder verificar si se ha respetado dicho procedimiento. En particular, cuando se ejecuta una ayuda sin notificación previa a la Comisión, de modo que resulta ilegal en virtud del artículo 88 CE, apartado 3, el beneficiario de la ayuda no puede tener, en ese momento, una confianza legítima en la legalidad de la concesión de dicha ayuda (véase la sentencia del Tribunal de Justicia de 11 de noviembre de 2004, Demesa y Territorio Histórico de Álava/Comisión, C-183/02 P y C-187/02 P, Rec. p. I-10609, apartados 44 y 45 y jurisprudencia citada).

60 Además, el Tribunal de Justicia ha declarado ya que, cuando una ayuda no ha sido notificada a la Comisión, la inactividad de ésta en relación con dicha medida carece de significación (véase la sentencia Demesa y Territorio Histórico de Álava/Comisión, antes citada, apartado 52).

61 En lo que respecta al presente litigio, consta que el régimen fiscal de que se trata, establecido por la Ley 90-568, no fue notificado a la Comisión.

62 En respuesta a la alegación de France Télécom de que no existía obligación de notificación porque no se había acreditado la existencia de una ayuda, procede subrayar que ni la supuesta complejidad del régimen fiscal de que se trate ni el carácter periódico de la medida de ayuda son circunstancias que puedan liberar al Estado miembro de su obligación de notificación, ni generar en la sociedad beneficiaria de la ayuda confianza legítima alguna.

63 En cuanto a la eventual pertinencia de unas circunstancias excepcionales que podrían justificar, no obstante las consideraciones expuestas en el apartado anterior, una confianza legítima en la regularidad de una ayuda, basta con hacer constar que el Tribunal de Primera Instancia no incurrió en error de Derecho alguno en cuanto a la apreciación de tales circunstancias al examinar en detalle, en los apartados 263 a 269 de la sentencia recurrida, todas las alegaciones formuladas ante él a este respecto.

64 Por consiguiente, el Tribunal de Primera Instancia actuó con arreglo a Derecho al llegar a la conclusión, en el apartado 270 de la sentencia recurrida, de que la República Francesa y France Télécom no habían demostrado la existencia de circunstancias excepcionales que les permitieran invocar el principio de protección de la confianza legítima.

65 Procede concluir que la primera parte del tercer motivo de casación carece de fundamento.

Sobre la segunda parte del tercer motivo de casación, en la que se alega un error de Derecho en cuanto a las consecuencias jurídicas que se derivaban de otra Decisión de la Comisión en materia de ayuda estatales

— Alegaciones de las partes

66 France Télécom estima que el Tribunal de Primera Instancia interpretó erróneamente las consecuencias jurídicas que se derivaban de la Decisión de la Comisión de 8 de febrero de 1995 relativa a La Poste (DO C 262, p. 11; en lo sucesivo, «Decisión relativa a La Poste»).

67 France Télécom sostiene que dicha Decisión constituía un acto positivo capaz de producir efectos jurídicos y de generar una confianza legítima en la conformidad del régimen fiscal de que se trata con las normas en materia de ayudas estatales.

68 La Comisión pone de relieve que, como el régimen tributario particular era una modalidad de sujeción al impuesto sobre actividades económicas que constituía una excepción con respecto al Derecho común, podía suponer una ventaja económica para France Télécom. A su juicio, dadas las características de este régimen, la notificación hubiera debido producirse no más tarde de la fecha en que la cuota del impuesto sobre actividades económicas correspondiente al año 1994 resultaba exigible.

69 La Comisión considera que un procedimiento de examen en materia de ayudas distinto no podía generar en France Télécom una confianza legítima en cuanto al régimen específico de imposición que se aplicaba a esta sociedad.

— Apreciación del Tribunal de Justicia

70 Como se ha indicado en los apartados 59 y 60 de la presente sentencia, el beneficiario de una ayuda no puede invocar, en principio, alegaciones basadas en el principio de protección de la confianza legítima cuando la ayuda de que se trata no ha sido notificada a la Comisión.

71 En cuanto a la argumentación basada en la Decisión relativa a La Poste, procede hacer constar que tal Decisión no contiene ningún análisis del régimen excepcional del impuesto sobre actividades económicas aplicable a France Télécom. En consecuencia, el Tribunal de Primera Instancia no podía sino constatar, como hizo en el apartado 266 de la sentencia recurrida, que la Comisión no se había pronunciado en modo alguno

sobre ese régimen tributario particular y, por tanto, tampoco se había pronunciado sobre la cuestión de si dicho régimen constituía o no una ayuda.

72 Por lo que se refiere a la alegación de que France Télécom pudo interpretar el contexto en el que se había adoptado la Decisión relativa a La Poste como una toma de postura de la Comisión sobre el régimen fiscal que aquí se examina, procede hacer constar que el Tribunal de Primera Instancia no cometió error de Derecho alguno al rechazar esta alegación en los apartados 265 a 269 de la sentencia recurrida.

73 En consecuencia, el Tribunal de Primera Instancia actuó con arreglo a Derecho al considerar que la Decisión relativa a La Poste no contenía ningún dato pertinente que hubiera podido generar en France Télécom una eventual confianza legítima en cuanto a la legalidad del régimen fiscal en cuestión desde el punto de vista de las normas sobre ayuda estatales.

74 Habida cuenta de las consideraciones expuestas, procede rechazar en su totalidad el tercer motivo de casación.

Sobre el cuarto motivo de casación, en el que se invoca una falta de motivación de la sentencia recurrida en su respuesta a las alegaciones relativas al principio de prescripción

Alegaciones de las partes

75 France Télécom recuerda que las autoridades francesas explicaron en el procedimiento administrativo que, en cualquier caso, la eventual subimposición de los años 1994 a 2002 no podía ser recuperada, ya que el régimen fiscal controvertido había sido

establecido más de diez años antes y el artículo 15 del Reglamento nº 659/1999 dispone que las competencias de la Comisión en lo relativo a la recuperación de ayudas están sujetas a un plazo de prescripción de diez años.

76 France Télécom considera que el Tribunal de Primera Instancia no se pronunció sobre el principio de prescripción así invocado ante él y que, en cambio, reemplazó la motivación de la Decisión impugnada por la suya propia. Además, la sentencia recurrida no ha precisado cuál es el acto jurídico vinculante que constituía el punto de partida del plazo de prescripción. En opinión de France Télécom, el acto que dio comienzo al plazo de prescripción fue la Ley 90-568.

77 La República Francesa sostiene que el Tribunal de Primera Instancia cometió un error de Derecho al juzgar que el plazo de prescripción de la ayuda controvertida no podía empezar a correr antes de 1994. Incluso admitiendo que el régimen tributario excepcional constituyera una ayuda estatal, el único acto jurídico vinculante que podría considerarse punto de partida del plazo de prescripción relativo a la medida controvertida sería la Ley 90-568, que entró en vigor el 2 de julio de 1990. La Comisión decidió incoar el procedimiento de examen preliminar del régimen tributario particular de France Télécom mediante una solicitud de información remitida a las autoridades francesas el 28 de julio de 2001, pero, según la República Francesa, en esa fecha el plazo de prescripción de la obligación de recuperar las ayudas ya había expirado.

78 La Comisión pone de relieve que el Tribunal de Primera Instancia únicamente estaba obligado a pronunciarse sobre la cuestión de si había prescrito o no la ayuda que el régimen particular del impuesto sobre actividades económicas vigente a partir de 1994 otorgaba a France Télécom. Por consiguiente, en su opinión, no procede acoger la alegación de que el Tribunal de Primera Instancia sustituyó la motivación de la Decisión impugnada por la suya propia.

79 La Comisión precisa que las reglas de prescripción en materia de ayudas estatales se refieren a la recuperación de dichas ayudas. Ahora bien, una ayuda sólo puede recuperarse cuando pueda determinarse su importe. En lo que respecta al régimen fiscal controvertido, la ventaja sólo puede determinarse con carácter anual y *a posteriori.*

Apreciación del Tribunal de Justicia

80 Por lo que se refiere al principio de prescripción, procede recordar que, a tenor de lo dispuesto en el artículo 15, apartado 1, del Reglamento nº 659/1999, las competencias de la Comisión en lo relativo a la recuperación de ayudas están sujetas a un plazo de prescripción de diez años. El apartado 2 de este artículo indica que el plazo de prescripción no comienza a correr hasta el día en que se concede la ayuda ilegal al beneficiario. Por consiguiente, el dato decisivo para determinar el plazo de prescripción contemplado en dicho artículo 15 es la fecha de concesión efectiva de la ayuda.

81 Se deduce de dicho artículo 15, apartado 2, que, para determinar la fecha en que el plazo de prescripción comienza a correr, dicha disposición toma como referencia la concesión de la ayuda a su beneficiario, y no la fecha en que se adoptó el régimen de ayudas.

82 A este respecto es preciso poner de relieve que la determinación de la fecha de concesión de una ayuda puede variar en función de la naturaleza de la ayuda. Así, en el supuesto de un régimen plurianual que se traduzca en pagos periódicos o en la concesión periódica de ventajas, la fecha de adopción del acto que constituye el fundamento jurídico de la ayuda y la fecha en que las empresas obtendrán efectivamente dicha ayuda pueden estar separadas por un lapso de tiempo importante. En tal caso, a efectos de cómputo del plazo de prescripción, procede considerar que al

beneficiario se le atribuyó la ayuda únicamente en la fecha en que le fue efectivamente concedida.

83 A este respecto es importante recordar que la Comisión precisó, en el considerando 49 de la Decisión impugnada, que el plazo de prescripción comenzaba a correr cada año, en la fecha en que nacía para France Télécom la obligación de pago de la cuota del impuesto sobre actividades económicas.

84 En efecto, y tal como se deduce del apartado 320 de la sentencia recurrida, el plazo de prescripción comienza a correr de nuevo con cada concesión efectiva, en su caso anual, de la ventaja, de modo que el cómputo del plazo de prescripción puede depender del modo en que se identifique la ventaja.

85 En el presente asunto, como la comprobación de la existencia de la ayuda debía efectuarse en función de los diferentes tipos impositivos aplicables en cada municipio en cuyo territorio France Télécom poseyera instalaciones, el Tribunal de Primera Instancia llevó a cabo, en el apartado 323 de la sentencia recurrida, un análisis del carácter anual del impuesto sobre actividades económicas y de las consecuencias que de ello se derivaban.

86 Por consiguiente, el Tribunal de Primera Instancia actuó con arreglo a Derecho al estimar, en el apartado 324 de la sentencia recurrida, que la ayuda controvertida no podía considerarse concedida antes de 1994, pues fue en ese año en el que se adoptaron los actos jurídicos vinculantes que permitieron constatar, por primera vez, la existencia de una diferencia de tributación.

87 Además, el enfoque adoptado por el Tribunal de Primera Instancia queda confirmado por el tenor del artículo 15, apartado 1, del Reglamento nº 659/1999, del que se deduce que son las competencias de la Comisión en materia de recuperación de la ayuda las que están sujetas a un plazo de prescripción.

88 Finalmente, en cuanto a la alegación de que el Tribunal de Primera Instancia incumplió su obligación de motivación en lo que respecta al principio de prescripción, es jurisprudencia reiterada que dicho Tribunal no está obligado a redactar unos considerandos en los que siga exhaustivamente, uno por uno, todos los razonamientos expuestos por las partes del litigio. La motivación puede ser, pues, implícita, siempre que permita que los interesados conozcan las razones por las que se adoptaron las medidas de que se trate y que el órgano jurisdiccional competente disponga de datos suficientes para ejercer su control (véanse las sentencias de 21 de septiembre de 2006, Nederlandse Federatieve Vereniging voor de Groothandel op Elektrotechnisch Gebied/Comisión, C-105/04 P, Rec. p. I-8725, apartado 72, y de 8 de febrero de 2007, Groupe Danone/Comisión, C-3/06 P, Rec. p. I-1331, apartado 46).

89 A este respecto procede señalar que el Tribunal de Primera Instancia expuso claramente, en los apartados 323 y 324 de la sentencia recurrida, su apreciación sobre las características del régimen del impuesto sobre actividades económicas, para concluir a continuación, en el apartado 325 de dicha sentencia, que el plazo de prescripción establecido en el artículo 15 del Reglamento nº 659/1999 no había expirado el 28 de junio de 2001, fecha en la que se había enviado una solicitud de información a la República Francesa.

90 Dadas estas circunstancias, procede considerar que el Tribunal de Primera Instancia respondió de modo jurídicamente suficiente a las alegaciones presentadas por France Télécom en relación con el principio de prescripción, y no incumplió las exigencias de motivación que establece la jurisprudencia recordada en el apartado 88 de la presente sentencia.

91 Habida cuenta de las consideraciones expuestas, procede desestimar el cuarto motivo de casación.

Sobre el quinto motivo de casación, en el que se invoca un error de Derecho y una falta de motivación de la sentencia recurrida en lo que respecta a las alegaciones relativas a una violación del principio de seguridad jurídica

92 El quinto motivo de casación invocado por France Télécom consta de dos partes.

Alegaciones de las partes

— Sobre la primera parte del motivo, en la que se alega una falta de motivación y un error de Derecho a causa de la imposibilidad de determinar el importe de la ayuda que debe recuperarse

93 France Télécom considera que el Tribunal de Primera Instancia no ha respondido a la alegación de que, cuando la Comisión examina una ventaja de la que resulta imposible determinar el importe real, no puede ordenar que se recupere dicha ventaja.

94 Deduce de ello que el Tribunal de Primera Instancia ha violado el principio de seguridad jurídica, dado que el eventual importe que debe recuperarse continúa siendo hipotético y la cuantificación de la ayuda recuperable no puede basarse en estimaciones aproximadas.

— Sobre la segunda parte del quinto motivo, en la que se alega un defecto de motivación y un error de Derecho en lo que respecta a la apreciación de los métodos de estimación aproximada del importe de la ayuda

95 France Télécom considera que el Tribunal de Primera Instancia incurrió en un error de Derecho al considerar en los apartado 297 y 305 de la sentencia recurrida que, por lo que respecta al importe de la ayuda que debía recuperarse, la Comisión había actuado lícitamente al establecer una horquilla de valores basándose en las estimaciones aproximadas presentadas por las autoridades francesas y, por lo tanto, no podía acreditarse la violación del principio de seguridad jurídica.

96 France Télécom explica que las autoridades francesas no presentaron tales estimaciones con el propósito de determinar la magnitud real de la diferencia de tributación en el período comprendido entre 1994 y 2002, sino para demostrar que la eventual subimposición de la sociedad en dicho período quedaba compensada por la sobreimposición de la misma en los primeros años del régimen fiscal excepcional, es decir, de 1991 a 1993.

97 En su respuesta a las dos partes del quinto motivo de casación, la Comisión alega que, en sus apreciaciones relativas al principio de seguridad jurídica, el Tribunal de Primera Instancia se limitó a extraer las consecuencias que se derivaban de un cierto número de consideraciones recogidas en la sentencia del Tribunal de Justicia de 18 de octubre de 2007, Comisión/Francia (C-441/06, Rec. p. I-8887).

98 La Comisión estima, pues, que el Tribunal de Primera Instancia motivó apropiadamente su conclusión, según la cual resultaba infundada la alegación de France Télécom de que, por el mero hecho de que resultara necesario precisar el importe de la ayuda controvertida a efectos de su devolución, se había violado el principio de seguridad jurídica.

Apreciación del Tribunal de Justicia

99 Procede examinar conjuntamente las dos partes del quinto motivo de casación, habida cuenta de la conexión existente entre ellas.

100 A este respecto procede recordar que el principio de seguridad jurídica, que forma parte de los principios generales del Derecho de la Unión, exige que las normas de Derecho sean claras, precisas y de efectos previsibles, a fin de que los interesados puedan orientarse en las situaciones y relaciones jurídicas reguladas por el ordenamiento jurídico de la Unión (véanse las sentencias de 15 de febrero de 1996, Duff y otros, C-63/93, Rec. p. I-569, apartado 20; de 7 junio de 2007, Britannia Alloys & Chemicals/Comisión, C-76/06 P, Rec. I-4405, apartado 79, y de 18 noviembre de 2008, Förster, C-158/07, Rec. p. I-8507, apartado 67).

101 En cuanto a la argumentación presentada en apoyo del quinto motivo de casación, procede recordar que, en el apartado 301 de la sentencia recurrida, el Tribunal de Primera Instancia recordó que, según las estimaciones efectuadas por la Comisión, el importe de la ayuda debía situarse entre 798 millones y 1.140 millones de euros. Como estas cifras constituían la horquilla de valores en cuyo interior debía determinarse el importe definitivo, el Tribunal de Primera Instancia estimó, remitiéndose en particular a los apartados 31 a 40 de la sentencia Comisión/Francia, antes citada, que la Decisión impugnada contenía indicaciones apropiadas para permitir determinar, sin excesivas dificultades, dicho importe.

102 Además, es preciso recordar que el Tribunal de Justicia había declarado, en el apartado 29 de su sentencia Comisión/Francia, antes citada, que ninguna disposición del Derecho de la Unión exige que la Comisión, cuando ordena la devolución de una ayuda declarada incompatible con el mercado común, fije el importe exacto de la ayuda que se debe devolver, y que basta con que la Decisión de la Comisión incluya indicaciones que permitan a su destinatario determinar por sí mismo, sin excesivas dificultades, dicho importe (véanse igualmente las sentencias de 12 de octubre de 2000, España/Comisión, C-480/98, Rec. p. I-8717, apartado 25, y de 12 de mayo de 2005, Comisión/Grecia, C-415/03, Rec. p. I-3875, apartado 39).

103 Así, el Tribunal de Primera Instancia precisó, en los apartados 302 y 303 de la sentencia recurrida, que la mencionada horquilla de valores se había establecido basándose en las estimaciones aportadas por las autoridades francesas en el procedimiento administrativo y que, al no haber podido proceder dicho Estado miembro a un cálculo exacto de la ventaja obtenida por France Télécom gracias al régimen fiscal controvertido, la Comisión podía basarse lícitamente en los datos así comunicados.

104 Dadas estas circunstancias, el Tribunal de Primera Instancia concluyó acertadamente, en el apartado 305 de la sentencia recurrida, que la Decisión impugnada no vulneraba el principio de seguridad jurídica.

105 De todo ello se deduce que ni la República Francesa ni France Télécom puede invocar dicho principio para oponerse a la devolución de una ayuda ilegal (véase la sentencia de 15 diciembre de 2005, Unicredito Italiano, C-148/04, Rec. p. I-11137, apartado 104).

106 Por lo tanto, el Tribunal de Primera Instancia actuó con arreglo a Derecho al considerar que la Decisión impugnada no adolecía de ilegalidad por haberse limitado a mencionar una horquilla de valores indicativa en lo que respecta al importe de la ayuda que debía recuperarse.

107 Por otra parte, se deduce de los apartados 301 a 305 de la sentencia recurrida que dicha sentencia no adolece tampoco de un defecto de motivación en lo que respecta a la apreciación del motivo de recurso basado en una violación del principio de seguridad jurídica, invocado por France Télécom y la República Francesa.

108 Por lo tanto, no cabe acoger el quinto motivo de casación invocado por France Télécom, que procede desestimar en su totalidad.

Costas

109 A tenor del artículo 69, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento, aplicable al procedimiento de casación en virtud del artículo 118 del citado Reglamento, la parte que pierda el proceso será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte. Como la Comisión ha solicitado la condena en costas de France Télécom y los motivos invocados por ésta han sido desestimados, procede condenarla en costas. La República Francesa cargará con sus propias costas.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Tercera) decide:

1) Desestimar el recurso de casación.

2) Condenar en costas a France Telecom, SA.

3) La República Francesa cargará con sus propias costas.

Firmas