Recopilación de la Jurisprudencia

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL
SR. GIOVANNI PITRUZZELLA
presentadas el 21 de enero de 2021 [1]

Asunto C-54/19 P

Axa Mediterranean Holding, S. A.,
contra

Comisión Europea

«Recurso de casación — Disposiciones relativas al impuesto sobre sociedades que permiten a las empresas con domicilio fiscal en España amortizar el fondo de comercio resultante de adquisiciones de participaciones en empresas con domicilio fiscal en el extranjero — Concepto de ayuda de Estado — Carácter selectivo»

1. El presente asunto tiene por objeto el recurso de casación interpuesto por Axa Mediterranean Holding, S. A. (en lo sucesivo, «Axa»), contra la sentencia de 15 de noviembre de 2018, Axa Mediterranean Holding/Comisión (en lo sucesivo, «sentencia recurrida»), [2] mediante la cual el Tribunal General desestimó el recurso interpuesto, con arreglo al artículo 263 TFUE, por Axa y que tenía por objeto la anulación del artículo 1, apartado 1, de la Decisión 2011/282/UE de la Comisión, de 12 de enero de 2011, relativa a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras, aplicada por España (en lo sucesivo, «Decisión impugnada») [3] y, con carácter subsidiario, del artículo 4 de dicha Decisión.

2. El presente recurso de casación forma parte de una serie de ocho asuntos paralelos que tienen por objeto la anulación de las sentencias mediante las cuales el Tribunal General desestimó los recursos interpuestos por algunas sociedades españolas contra la Decisión impugnada o contra la Decisión 2011/5/CE de la Comisión, de 28 de octubre de 2009, relativa a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras, aplicada por España (en lo sucesivo, «Decisión de 28 de octubre de 2009»). [4]

1 Lengua original: italiano.

2 T-405/11, no publicada, EU:T:2018:780.

3 C-45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (DO 2011, L 135, p. 1). Dicha Decisión ha sido rectificada en dos ocasiones, el 3 de marzo de 2011 y el 26 de noviembre de 2011.

4 C-45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (DO 2011, L 7, p. 48). Los otros asuntos, en los que presento mis conclusiones en el día de hoy, son los asuntos acumulados C-51/19 P, World Duty Free Group, y C-64/19 P, España/Comisión, C-53/19, Banco Santander y Santusa/Comisión, y C-65/19 P, España/Comisión, y los asuntos C-50/19 P, Sigma Alimentos Exterior/Comisión, C-52/19 P, Banco Santander/Comisión, y C-55/19 P, Prosegur Compañía de Seguridad/Comisión.

I. Hechos, medida controvertida y Decisión impugnada

3. El 10 de octubre de 2007, a raíz de unas preguntas escritas que le fueron planteadas en los años 2005 y 2006 por varios miembros del Parlamento Europeo y de una denuncia de una empresa privada recibida por ella en 2007, la Comisión Europea decidió incoar el procedimiento de investigación formal previsto en el actual artículo 108 TFUE, apartado 2[5] (en lo sucesivo, «Decisión de incoación»), respecto a lo dispuesto en el artículo 12, apartado 5, de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, introducido en dicha Ley mediante la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social,[6] y recogido en el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en lo sucesivo, «TRLIS») (en lo sucesivo, «medida controvertida»). La medida controvertida dispone que, en caso de adquisición, por parte de una empresa que tribute en España, de participaciones en una «sociedad extranjera», si el porcentaje de participación es de al menos el 5 % y dicha participación se posee de manera ininterrumpida durante al menos un año, el fondo de comercio[7] financiero[8] resultante de esta adquisición podrá deducirse, en forma de amortización, de la base imponible del impuesto sobre sociedades que deba pagar esa empresa. La medida controvertida precisa que, para tener la consideración de «sociedad extranjera», una sociedad debe estar sujeta a un impuesto idéntico al impuesto aplicable en España y sus ingresos deben proceder principalmente de la realización de actividades empresariales en el extranjero.

4. Mediante la Decisión de 28 de octubre de 2009, la Comisión concluyó el procedimiento de investigación formal en lo que respecta a las adquisiciones de participaciones realizadas dentro de la Unión Europea. En dicha Decisión, la Comisión declaró incompatible con el mercado interior el régimen de ayudas ejecutado por España conforme a la medida controvertida a efectos de las ayudas concedidas a los beneficiarios al realizar adquisiciones intracomunitarias.

5. La Comisión mantuvo el procedimiento de investigación formal abierto por lo que se refiere a las adquisiciones de participaciones efectuadas fuera de la Unión, a la espera de recibir elementos adicionales que las autoridades españolas se habían comprometido a proporcionarle. Esta parte del procedimiento concluyó con la adopción de la Decisión impugnada. El artículo 1, apartado 1, de dicha Decisión declara incompatible con el mercado interior el régimen de ayudas ejecutado por España en virtud de la medida controvertida «a efectos de las ayudas concedidas a los beneficiarios, al realizar adquisiciones fuera de la Unión».[9] El apartado 4 de este artículo prevé que «las deducciones fiscales disfrutadas por los beneficiarios en virtud del artículo 12.5 del TRLIS al

5 DO 2007, C 311, p. 21.

6 BOE n.º 61, de 11 de marzo de 2004, p. 10951.

7 El considerando 27 de la Decisión impugnada define el fondo de comercio como el «valor de la buena reputación del nombre comercial, las buenas relaciones con los clientes, la cualificación de los empleados y otros factores similares que permiten esperar que producirán en el futuro ganancias superiores a las aparentes», que se corresponde con «el precio pagado por la adquisición de una entidad que se sitúe por encima del valor de mercado de los activos que integran la empresa» y que debe consignarse, en virtud de principios contables españoles, como activo inmaterial separado en cuanto la empresa adquirente tome el control de la empresa participada.

8 El considerando 29 de la Decisión impugnada dispone que, según se utiliza en el sistema fiscal español, «el fondo de comercio financiero» equivale al fondo de comercio que se habría consignado si la empresa que posee la participación y la empresa participada se hubieran combinado.

9 El artículo 1, apartado 2, de la Decisión impugnada excluyó de la declaración de incompatibilidad y de la orden de recuperación las deducciones fiscales de las que habían disfrutado los beneficiarios al realizar adquisiciones intracomunitarias en aplicación de la medida controvertida «en relación con derechos poseídos directa o indirectamente en empresas extranjeras que cumplían las condiciones pertinentes del régimen de ayudas antes del 21 de diciembre de 2007, aparte de la condición de poseer sus participaciones durante un período ininterrumpido mínimo de un año». En efecto, la Comisión consideró que, hasta esa fecha (que corresponde a la publicación en el Diario Oficial de la Decisión de incoación del procedimiento de investigación formal), los beneficiarios de la medida controvertida tenían confianza legítima en la legalidad de dicha medida (véanse los considerandos 186 a 199 de la Decisión impugnada). Con arreglo al considerando 200 de la Decisión impugnada, este mismo trato se aplicó a los beneficiarios que habían realizado una transacción en otros terceros países, que habían adquirido una participación mayoritaria y que podían presentar elementos suficientes para demostrar que existía un obstáculo jurídico explícito, en el sentido de dicha Decisión, en la legislación de ese tercer país.

realizar adquisiciones fuera de la Unión en la fecha de publicación de la presente Decisión en el *Diario Oficial de la Unión Europea*, en relación con participaciones mayoritarias poseídas directa o indirectamente en empresas extranjeras establecidas en China, India y en otros países en los que se ha demostrado o se pueda demostrar la existencia de obstáculos jurídicos explícitos a las combinaciones transfronterizas de empresas, podrán continuar aplicándose durante el período íntegro de amortización previsto por el régimen de ayudas». El artículo 4, apartado 1, de la Decisión impugnada ordena la recuperación de la «ayuda incompatible correspondiente a la reducción fiscal prevista en virtud del régimen contemplado en el artículo 1, apartado 1, de los beneficiarios cuyos derechos en compañías extranjeras, adquiridos en el marco de adquisiciones fuera de la Unión, no cumplan las condiciones contempladas en el artículo 1, apartados 2 a 5».

II. Procedimiento ante el Tribunal General y sentencia recurrida

6. Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal General el 29 de julio de 2011, Axa interpuso un recurso en el que solicitaba que se anulara la Decisión impugnada. Mediante escrito separado, presentado el 11 de noviembre de 2011, la Comisión propuso una excepción de inadmisibilidad que el Tribunal General unió al examen del fondo del asunto. El procedimiento quedó suspendido entre el 13 de marzo y el 7 de noviembre de 2014, fecha en la que el Tribunal General se pronunció en el asunto que dio lugar a la sentencia de 7 de noviembre de 2014, Banco Santander y Santusa/Comisión («sentencia Banco Santander y Santusa/Comisión»),[10] y anuló la Decisión impugnada, basándose en que la Comisión había aplicado erróneamente el requisito de selectividad establecido en el artículo 107 TFUE, apartado 1. El Tribunal General también anuló la Decisión de 28 de octubre de 2009 mediante la sentencia de 7 de noviembre de 2014, Autogrill España/Comisión (en lo sucesivo, «sentencia Autogrill España/Comisión»).[11]

7. Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 19 de enero de 2015, la Comisión interpuso un recurso de casación contra la sentencia Banco Santander y Santusa/Comisión. Este recurso de casación, registrado con el número C-21/15 P, fue acumulado al recurso de casación, registrado con el número C-20/15 P, que la Comisión había interpuesto contra la sentencia Autogrill España/Comisión. Mediante sendas decisiones del Presidente del Tribunal de Justicia de 19 de mayo de 2015, se admitió la intervención de la República Federal de Alemania, Irlanda y el Reino de España en los asuntos acumulados en apoyo de las pretensiones de WDFG y de Banco Santander y Santusa. Mediante sentencia de 21 de diciembre de 2016, Comisión/World Duty Free Group y otros (en lo sucesivo, «sentencia WDFG»),[12] el Tribunal de Justicia anuló la sentencia Banco Santander y Santusa/Comisión, devolvió el asunto al Tribunal General y reservó parcialmente la decisión sobre las costas. El Tribunal de Justicia también anuló la sentencia Autogrill España/Comisión.

8. El procedimiento ante el Tribunal General, que quedó nuevamente suspendido el 9 de marzo de 2015, se reanudó el 21 de diciembre de 2016 y concluyó con la adopción de la sentencia recurrida, mediante la cual el Tribunal General desestimó el recurso interpuesto por Axa y la condenó en costas.

[10] T-399/11, EU:T:2014:938.

[11] T-219/10, EU:T:2014:939.

[12] C-20/15 P y C-21/15 P, EU:C:2016:981.

III. Procedimiento ante el Tribunal de Justicia y pretensiones de las partes

9. Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 25 de enero de 2019, Axa interpuso el presente recurso de casación. Esta solicita que se anule la sentencia recurrida, que se anule la Decisión impugnada como consecuencia de la estimación de su recurso ante el Tribunal General y que se condene en costas a la Comisión. La Comisión solicita que se desestime el recurso de casación y que se condene en costas a la recurrente.

IV. Análisis

A. Observaciones preliminares

10. Para un examen del estado actual de la jurisprudencia en materia de selectividad de las medidas fiscales y, en particular, para una ilustración del método de análisis de la selectividad en tres etapas elaborado por el Tribunal de Justicia, me remito a las consideraciones expuestas y a los criterios enunciados en los puntos 11 a 21 de mis conclusiones presentadas en el día de hoy en los asuntos acumulados C-51/19, World Duty Free Group/Comisión, y C-64/19, España/Comisión. Las imputaciones formuladas por Axa se examinarán a la luz de tales consideraciones y criterios. Sobre las consecuencias de la sentencia WDFG a efectos del examen del presente recurso de casación, me remito en cambio a los puntos 23 a 27 de dichas conclusiones.

B. Sobre el recurso de casación

11. Axa invoca un motivo único en apoyo de su recurso de casación, relativo a un error en la interpretación del artículo 107 TFUE, apartado 1, por lo que se refiere al criterio de la selectividad. Dicho motivo se divide en cuatro partes con carácter principal y en dos con carácter subsidiario.

1. Primera parte del motivo único de casación: error en la determinación del sistema de referencia

12. Las imputaciones formuladas en el marco de la primera parte del motivo único de casación de Axa versan sobre la primera etapa del análisis de la selectividad, que tiene por objeto determinar el sistema de referencia. Sobre el concepto de «sistema de referencia» y sobre los criterios aplicables a efectos de su determinación, me remito a las observaciones que figuran en los puntos 37 a 51 de mis conclusiones presentadas en el día de hoy en los asuntos acumulados C-51/19 P, World Duty Free Group/Comisión, y C-64/19 P, España/Comisión.

a) Sobre la primera imputación de la primera parte del motivo único de casación

13. Puesto que las objeciones formuladas en el marco de la imputación examinada, así como las alegaciones presentadas en apoyo de dichas objeciones, son idénticas a las formuladas en el marco de la primera imputación de la primera parte del motivo único de casación de World Duty Free Group en el asunto C-51/19 P, me limito, a efectos de su examen, a remitirme *mutatis mutandis* a los puntos 52 a 59 de mis conclusiones presentadas en el día de hoy en los asuntos acumulados C-51/19 P y C-64/19 P. Sobre la base de los mismos motivos expuestos en esos puntos, propongo al Tribunal de Justicia que desestime la primera imputación de la primera parte del motivo único de casación de Axa.

b) Sobre la segunda imputación de la primera parte del motivo único de casación

14. Puesto que las objeciones formuladas en el marco de la segunda imputación de la primera parte del motivo único de casación de Axa, así como las alegaciones presentadas en apoyo de dichas objeciones, son idénticas a las formuladas en el marco de la segunda imputación de la primera parte del motivo único de casación de World Duty Free Group en el asunto C-51/19 P, me limito, a efectos de su examen, a remitirme *mutatis mutandis* a los puntos 62 a 82 de mis conclusiones presentadas en el día de hoy en los asuntos acumulados C-51/19 P y C-64/19 P, en los cuales propongo que se desestime el conjunto de estas objeciones. Sobre la base de los mismos motivos expuestos en esos puntos, propongo al Tribunal de Justicia que desestime la segunda imputación de la primera parte del motivo único de casación de Axa.

c) Sobre la tercera imputación de la primera parte del motivo único de casación

15. Puesto que las objeciones formuladas en el marco de la tercera imputación de la primera parte del motivo único de casación de Axa, así como las alegaciones presentadas en apoyo de dichas objeciones, son idénticas a las formuladas en el marco de la tercera imputación de la primera parte del motivo único de casación de World Duty Free Group en el asunto C-51/19 P, me limito, a efectos de su examen, a remitirme *mutatis mutandis* a los puntos 85 a 87 de mis conclusiones presentadas en el día de hoy en los asuntos acumulados C-51/19 P y C-64/19 P. Sobre la base de los mismos motivos expuestos en esos puntos, propongo al Tribunal de Justicia que desestime la tercera imputación de la primera parte del motivo único de casación de Axa.

2. Segunda parte del motivo único de casación: error en la determinación del objetivo a partir del cual debe efectuarse el examen de comparabilidad

16. Las imputaciones formuladas por Axa en el marco de la segunda parte de su motivo único de casación atañen a los apartados 139 a 160 de la sentencia recurrida y tienen por objeto impugnar los fundamentos de dicha sentencia por los que el Tribunal General identificó el objetivo del sistema de referencia y comparó, a la luz de dicho objetivo, la situación de las empresas que se benefician de la ventaja establecida por la medida controvertida y la de las empresas que están excluidas de la misma.

17. Puesto que las objeciones formuladas en el marco de dicha parte del motivo único de casación de Axa, así como las alegaciones presentadas en apoyo de dichas objeciones, son idénticas a las formuladas en el marco de la segunda parte del motivo único de casación de World Duty Free Group en el asunto C-51/19 P, me limito, a efectos de su examen, a remitirme *mutatis mutandis* a los puntos 91 a 106 de mis conclusiones presentadas en el día de hoy en los asuntos acumulados C-51/19 P y C-64/19 P. Sobre la base de los mismos motivos expuestos en esos puntos, propongo al Tribunal de Justicia que desestime la segunda parte del motivo único de casación de Axa.

3. Tercera parte del motivo único de casación: error de Derecho en la atribución de la carga de la prueba

18. Puesto que las objeciones formuladas en el marco de la tercera parte del motivo único de casación de Axa, así como las alegaciones presentadas en apoyo de dichas objeciones, son idénticas a las formuladas en el marco de la tercera parte del motivo único de casación de World Duty Free Group en el asunto C-51/19 P, me limito, a efectos de su examen, a remitirme *mutatis*

mutandis a los puntos 109 y 110 de mis conclusiones presentadas en el día de hoy en los asuntos acumulados C-51/19 P y C-64/19 P. Sobre la base de los mismos motivos expuestos en esos puntos, propongo al Tribunal de Justicia que desestime la tercera parte del motivo único de casación de Axa.

4. Cuarta parte del motivo único de casación: proporcionalidad

19. Puesto que las objeciones formuladas en el marco de la cuarta parte del motivo único de casación de Axa, así como las alegaciones presentadas en apoyo de dichas objeciones, son idénticas a las formuladas en el marco de la cuarta parte del motivo único de casación de World Duty Free Group en el asunto C-51/19 P, me limito, a efectos de su examen, a remitirme *mutatis mutandis* a los puntos 112 y 113 de mis conclusiones presentadas en el día de hoy en los asuntos acumulados C-51/19 P y C-64/19 P. Sobre la base de los mismos motivos expuestos en esos puntos, propongo al Tribunal de Justicia que desestime la cuarta parte del motivo único de casación de Axa.

5. Quinta parte del motivo único de casación: nexo de causalidad

20. Puesto que las objeciones formuladas en el marco de la quinta parte del motivo único de casación de Axa, así como las alegaciones presentadas en apoyo de dichas objeciones, son idénticas a las formuladas en el marco de la quinta parte del motivo único de casación de World Duty Free Group en el asunto C-51/19 P, me limito, a efectos de su examen, a remitirme *mutatis mutandis* a los puntos 114 a 117 de mis conclusiones presentadas en el día de hoy en los asuntos acumulados C-51/19 P y C-64/19 P. Sobre la base de los mismos motivos expuestos en esos puntos, propongo al Tribunal de Justicia que desestime la quinta parte del motivo único de casación de Axa.

6. Sexta parte del motivo único de casación: divisibilidad de la medida

21. Puesto que las objeciones formuladas en el marco de la sexta parte del motivo único de casación de Axa, así como las alegaciones presentadas en apoyo de dichas objeciones, son idénticas a las formuladas en el marco de la sexta parte del motivo único de casación de World Duty Free Group en el asunto C-51/19 P, me limito, a efectos de su examen, a remitirme *mutatis mutandis* a los puntos 119 a 122 de mis conclusiones presentadas en el día de hoy en los asuntos acumulados C-51/19 P y C-64/19 P. Sobre la base de los mismos motivos expuestos en esos puntos, propongo al Tribunal de Justicia que desestime la sexta parte del motivo único de casación de Axa.

7. Conclusiones sobre el recurso de casación

22. Sobre la base de las consideraciones anteriores, propongo al Tribunal de Justicia que desestime el recurso de casación en su totalidad.

C. Sobre la pretensión de sustitución de los motivos formulada por la Comisión

23. Para el supuesto de que el Tribunal de Justicia considere fundado el motivo único de casación de Axa, la Comisión le solicita que sustituya los motivos y que declare la inadmisibilidad del recurso interpuesto ante el Tribunal General. Es preciso recordar a este respecto que la Comisión propuso ante el Tribunal General una excepción formal de inadmisibilidad en relación con el recurso de Axa, excepción que se acumuló al examen del fondo. Sin embargo, basándose en la sentencia de 26 de febrero de 2002, Consejo/Boehringer (en lo sucesivo, «sentencia Boehringer»),[13] en el apartado 28 de la sentencia recurrida, el Tribunal General consideró justificado analizar en cuanto al fondo el recurso sin pronunciarse con carácter preliminar sobre dicha excepción.[14]

24. En la medida en que propongo al Tribunal de Justicia que desestime el recurso de casación, a continuación me limitaré a formular unas breves consideraciones en cuanto al fondo de la pretensión de la Comisión, que exige fundamentalmente examinar la excepción de inadmisibilidad propuesta por esta última ante el Tribunal General.

25. En dicha excepción, la Comisión alegó que Axa carecía de legitimación activa y de interés en ejercitar la acción contra la Decisión impugnada, puesto que no había demostrado ni que hubiera aplicado la medida controvertida y, en consecuencia, que se hubiera beneficiado efectivamente de la deducción prevista por la misma ni que estuviera obligada a devolver ayudas en aplicación de dicha Decisión o que se hallara expuesta al riesgo de dicha devolución, como exige la jurisprudencia.[15] En sus observaciones sobre la excepción de inadmisibilidad ante el Tribunal General, Axa afirmó haber adquirido el derecho a aplicar la deducción prevista por la medida controvertida en 2008, en relación con dos adquisiciones de participaciones mayoritarias respectivamente en una sociedad turca y en una sociedad mexicana. Esta adujo que la medida controvertida no exige que la deducción se practique en la declaración del impuesto inmediatamente posterior a la realización de la operación, sino que los beneficiarios pueden elegir libremente el momento en el que desean aplicarla. En esas observaciones, Axa alegó que, por razones de prudencia, no aplicó inmediatamente la deducción en cuestión con carácter definitivo, sino que tuvo en cuenta la medida controvertida para reducir la base imponible a

13 C-23/00 P, EU:C:2002:118, apartado 52.

14 La inversión del orden lógico o natural del examen de los motivos de recurso que entraña la aplicación de la denominada jurisprudencia Boehringer en el caso en que el juez de la Unión desestime el recurso en cuanto al fondo, aunque se haya propuesto una excepción de inadmisibilidad —en especial si es de orden público y si ha sido propuesta mediante acto separado en el que se solicita que se resuelva sin entrar en el fondo del asunto—, ha sido objeto de críticas; véanse, por ejemplo, las conclusiones del Abogado General Jääskinen presentadas en el asunto Suiza/Comisión (C-547/10 P, EU:C:2012:565), puntos 46 a 54; del Abogado General Bot presentadas en el asunto Philips Lighting Poland y Philips Lighting/Consejo (C-511/13 P, EU:C:2015:206), puntos 50 a 67; del Abogado General Mengozzi presentadas en el asunto SNCF Mobilités/Comisión (C-127/16 P, EU:C:2017:577), punto 163, y del propio Abogado General Ruiz-Jarabo Colomer presentadas en el asunto Consejo/Boehringer (C-23/00 P, EU:C:2001:511), puntos 30 a 36. A pesar de esas críticas, la jurisprudencia Boehringer sigue aplicándose, tanto por el Tribunal General (véase, en último lugar, la sentencia de 11 de noviembre de 2020, AV y AW/Parlamento, T-173/19, no publicada, EU:T:2020:535, apartado 42) como por el Tribunal de Justicia (respecto a una aplicación reciente en el marco de un procedimiento de casación, véase la sentencia de 21 de diciembre de 2016, Club Hotel Loutraki y otros/Comisión, C-131/15 P, EU:C:2016:989, apartado 68).

15 Según jurisprudencia bien consolidada, los beneficiarios efectivos de ayudas individuales concedidas en virtud de un régimen de ayudas de Estado cuya recuperación ha ordenado la Comisión están, por este motivo, afectados individualmente en el sentido del artículo 263 TFUE, párrafo cuarto (véase, en particular, la sentencia de 9 de junio de 2011, Comitato «Venezia vuole vivere» y otros/Comisión, C-71/09 P, C-73/09 P y C-76/09 P, en lo sucesivo, «sentencia Comitato “Venezia vuole vivere”», EU:C:2011:368, apartado 53), aun cuando la recuperación no se lleve a cabo hasta una fase ulterior en la que habrá de comprobarse si las ventajas recibidas constituyen efectivamente ayudas de Estado que hayan de devolverse (véase la sentencia Comitato «Venezia vuole vivere», apartado 55). En efecto, según el Tribunal de Justicia, la orden de recuperación afecta ya individualmente a todos los beneficiarios del régimen de que se trate «en la medida en que, desde el momento de la adopción de la Decisión [de la Comisión], se hallan expuestos al riesgo de que las ventajas que han percibido sean recuperadas, lo cual afecta a su situación jurídica» (véase la sentencia Comitato «Venezia vuole vivere», apartado 56). En consecuencia, esos beneficiarios forman parte de un círculo restringido en el sentido de la jurisprudencia derivada de la sentencia de 17 de enero de 1985, Piraiki-Patraiki y otros/Comisión (11/82, EU:C:1985:18), apartado 31.

efectos del cálculo de los pagos a cuenta relativos a 2009.[16] En esas circunstancias, Axa afirmó tener un interés efectivo y actual en la anulación de la Decisión impugnada, dado que esta última, por un lado, la priva del derecho adquirido a aplicar la medida controvertida a operaciones ya realizadas —a menos que demuestre la existencia de obstáculos a las fusiones internacionales en México y en Turquía, de conformidad con el considerando 200 de dicha Decisión— y, por el otro, la expone al riesgo de tener que pagar intereses de demora sobre los pagos a cuenta relativos a 2009.[17] En su réplica ante el Tribunal de Justicia, Axa alegó que aplicó la medida controvertida en el marco del procedimiento de autoliquidación de 2013 y posteriormente, de nuevo, después de que se dictara la sentencia de 7 de noviembre de 2014, Banco Santander y Santusa/Comisión.[18] En anexo a la réplica, presentó una liquidación, de 18 de enero de 2018, emitida en el marco del procedimiento de recuperación de las ayudas concedidas en aplicación de la medida controvertida, cuyo objeto era, en particular, la amortización para los ejercicios 2014 y 2015 del fondo de comercio financiero relativo a la adquisición de participaciones en una sociedad turca realizada por Axa en 2008.

26. Por mi parte, recuerdo que, en la sentencia de 28 de junio de 2018, Andres (Heitkamp BauHolding en quiebra)/Comisión (en lo sucesivo, «sentencia Andres»),[19] el Tribunal de Justicia aclaró que la circunstancia de que un demandante pertenezca o no a la categoría de beneficiarios efectivos o beneficiarios potenciales de una ayuda individual concedida al amparo de un régimen de ayudas declarado incompatible con el mercado interior por una decisión de la Comisión no es decisiva a la hora de dilucidar si la decisión lo afecta individualmente cuando, en cualquier de los casos, consta que la misma decisión afecta, además, a ese demandante debido a ciertas cualidades que le son propias o a una situación de hecho que lo caracteriza en relación con cualesquiera otras personas. Por lo tanto, en caso de que se pronuncie sobre la excepción de inadmisibilidad propuesta por la Comisión y llegue a la conclusión de que Axa, puesto que no aplicó la medida controvertida hasta 2014, no podía considerarse beneficiario efectivo de la ventaja establecida por la misma en el momento en que se interpuso el recurso ante el Tribunal General, el Tribunal de Justicia deberá evaluar si su situación la distingue, en cualquier caso, de otros operadores que solo resultan afectados por el acto por el hecho de ser beneficiarios potenciales de dicha medida y, en particular, si esa situación puede resultar de la circunstancia de que Axa llevó a cabo la amortización prevista en dicha medida a efectos del cálculo de los pagos a cuenta abonados en 2009. En cambio, no me parece que el mero hecho de que Axa haya realizado una operación que pueda estar comprendida en el ámbito de aplicación de la medida controvertida[20] pueda ser suficiente para distinguir su situación en el sentido exigido por la jurisprudencia. A este respecto me limito a observar que, en el asunto que dio lugar a la sentencia Andres, el Tribunal General constató, por un lado, que la recurrente en dicho asunto había registrado, en un ejercicio fiscal anterior a la incoación del procedimiento de investigación formal, beneficios sujetos a tributación de los que al parecer dedujo las pérdidas trasladadas al amparo de la cláusula que permite el saneamiento de empresas en crisis controvertida en dicho asunto y, por otro lado, que dé una respuesta vinculante de las autoridades tributarias alemanas se desprendía que esta cumplía los requisitos necesarios para acogerse a dicha cláusula.[21]

16 La declaración correspondiente se presentó como anexo a las observaciones sobre la excepción de inadmisibilidad ante el Tribunal General.

17 Axa alegó también que la anulación de la Decisión impugnada le evitaría tener que presentar a la Comisión las pruebas necesarias para demostrar la existencia de obstáculos a las fusiones internacionales en Turquía y en México para poder invocar la confianza legítima de conformidad con el considerando 200 de dicha Decisión. Véase la nota 9 de las presentes conclusiones.

18 T-399/11, EU:T:2014:938.

19 C-203/16 P, EU:C:2018:505, apartado 48.

20 Cabe señalar que de la liquidación presentada en anexo a la réplica ante el Tribunal de Justicia parece desprenderse que las operaciones de adquisición realizadas por Axa en 2008 le daban efectivamente derecho a la amortización prevista por la medida controvertida.

21 Véanse, en particular, los apartados 13 y 55 de la sentencia Andres.

V. Costas

27. Con arreglo al artículo 184, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia, cuando el recurso de casación sea infundado, el Tribunal de Justicia decidirá sobre las costas. En virtud del artículo 138, apartado 1, de dicho Reglamento, aplicable, *mutatis mutandis*, al procedimiento en casación ante el Tribunal de Justicia contra una resolución del Tribunal General, la parte que haya visto desestimadas sus pretensiones será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte. Puesto que propongo al Tribunal de Justicia que desestime el recurso de casación de Axa, esta deberá, en mi opinión, cargar con las costas conforme a la pretensión formulada por la Comisión.

VI. Conclusión

28. Sobre la base de las consideraciones anteriores, propongo al Tribunal de Justicia que desestime el recurso de casación y condene en costas a Axa Mediterranean Holding, S. A.