



Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Gran Sala)

de 6 de noviembre de 2018*

«Recurso de casación — Ayudas de Estado — Decisión por la que se declara imposible la recuperación de una ayuda de Estado incompatible con el mercado interior — Decisión por la que se declara la inexistencia de ayuda de Estado — Recursos de anulación interpuestos por competidores de beneficiarios de ayudas de Estado — Admisibilidad — Acto reglamentario que no incluye medidas de ejecución — Afectación directa — Concepto de “imposibilidad absoluta” de recuperar una ayuda de Estado incompatible con el mercado interior — Concepto de “ayuda de Estado” — Conceptos de “empresa” y “actividad económica”»

En los asuntos acumulados C-622/16 P a C-624/16 P,

que tienen por objeto tres recursos de casación interpuestos, con arreglo al artículo 56 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, el 25 de noviembre de 2016,

Scuola Elementare Maria Montessori Srl, con domicilio social en Roma (Italia), representada por los Sres. E. Gambaro y F. Mazzocchi, avvocati,

parte recurrente,

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

Comisión Europea, representada por los Sres. D. Grespan y P. Stancanelli y por la Sra. F. Tomat, en calidad de agentes,

parte demandada en primera instancia,

República Italiana, representada por la Sra. G. Palmieri, en calidad de agente, asistida por los Sres. G. De Bellis y S. Fiorentino, avvocati dello Stato,

parte coadyuvante en primera instancia (C-622/16 P),

Comisión Europea, representada por los Sres. P. Stancanelli y D. Grespan y por la Sra. F. Tomat, en calidad de agentes,

parte recurrente,

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

Scuola Elementare Maria Montessori Srl, con domicilio social en Roma, representada por los Sres. E. Gambaro y F. Mazzocchi, avvocati,

parte demandante en primera instancia,

* Lengua de procedimiento: italiano.

República Italiana, representada por la Sra. G. Palmieri, en calidad de agente, asistida por los Sres. G. De Bellis y S. Fiorentino, avvocati dello Stato,

parte coadyuvante en primera instancia (C-623/16 P),

y

Comisión Europea, representada por los Sres. P. Stancanelli y D. Grespan y por la Sra. F. Tomat, en calidad de agentes,

parte recurrente,

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

Pietro Ferracci, con domicilio en San Cesareo (Italia),

parte demandante en primera instancia,

República Italiana, representada por la Sra. G. Palmieri, en calidad de agente, asistida por los Sres. G. De Bellis y S. Fiorentino, avvocati dello Stato,

parte coadyuvante en primera instancia (C-624/16 P),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Gran Sala),

integrado por el Sr. K. Lenaerts, Presidente, la Sra. R. Silva de Lapuerta, Vicepresidenta, los Sres. J.-C. Bonichot y A. Arabadjiev, la Sra. A. Prechal, el Sr. T. von Danwitz (Ponente) y la Sra. C. Toader, Presidentes de Sala, y el Sr. D. Šváby, la Sra. M. Berger y los Sres. C.G. Fernlund y C. Vajda, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Wathelet;

Secretario: Sra. V. Giacobbo-Peyronnel, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 6 de febrero de 2018;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 11 de abril de 2018;

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 Mediante sus recursos de casación en los asuntos C-622/16 P y C-623/16 P, Scuola Elementare Maria Montessori Srl y la Comisión Europea solicitan la anulación de la sentencia del Tribunal General de la Unión Europea de 15 de septiembre de 2016, Scuola Elementare Maria Montessori/Comisión (T-220/13, no publicada, EU:T:2016:484), mediante la que dicho Tribunal desestimó por infundado el recurso interpuesto por Scuola Elementare Maria Montessori que tenía por objeto la anulación de la Decisión 2013/284/UE de la Comisión, de 19 de diciembre de 2012, relativa a la ayuda estatal SA.20829 [C 26/2010, ex NN 43/2010 (ex CP 71/2006)] Régimen de exención del impuesto municipal sobre bienes inmuebles concedido a entidades no comerciales por los bienes inmuebles utilizados para fines específicos ejecutado por Italia (DO 2013, L 166, p. 24; en lo sucesivo, «Decisión controvertida»).

- 2 Mediante su recurso de casación en el asunto C-624/16 P, la Comisión solicita la anulación de la sentencia del Tribunal General de 15 de septiembre de 2016, Ferracci/Comisión (T-219/13, EU:T:2016:485), mediante la que dicho Tribunal desestimó por infundado el recurso interpuesto por el Sr. Pietro Ferracci que tenía por objeto la anulación de la Decisión controvertida.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

- 3 El artículo 1, letra d), del Reglamento (CE) n.º 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo de 1999, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo [108 TFUE] (DO 1999, L 83, p. 1), define el concepto de «régimen de ayudas» como «el dispositivo con arreglo al cual se pueden conceder ayudas individuales a las empresas definidas en el mismo de forma genérica y abstracta, sin necesidad de medidas de aplicación adicionales, así como todo dispositivo con arreglo al cual pueda concederse ayuda, no vinculada a un proyecto específico, a una o varias empresas por un período indefinido o por un importe ilimitado».

- 4 El artículo 14, apartado 1, de dicho Reglamento dispone lo siguiente:

«Cuando se adopten decisiones negativas en casos de ayuda ilegal, la Comisión decidirá que el Estado miembro interesado tome todas las medidas necesarias para obtener del beneficiario la recuperación de la ayuda (denominada en lo sucesivo “decisión de recuperación”). La Comisión no exigirá la recuperación de la ayuda si ello fuera contrario a un principio general del Derecho comunitario.»

Antecedentes de los litigios

- 5 A efectos del presente procedimiento, los antecedentes de los litigios, tal y como resultan de los apartados 1 a 20 de las sentencias del Tribunal General de 15 de septiembre de 2016, Scuola Elementare Maria Montessori/Comisión (T-220/13, no publicada, EU:T:2016:484), y de 15 de septiembre de 2016, Ferracci/Comisión (T-219/13, EU:T:2016:485) (en lo sucesivo, conjuntamente, «sentencias recurridas»), pueden resumirse como sigue.
- 6 El Sr. Ferracci es propietario de un alojamiento turístico hotelero «Bed & Breakfast» de dos habitaciones. Scuola Elementare Maria Montessori es un centro de enseñanza privado. En 2006 y 2007, presentaron denuncias ante la Comisión, alegando que, por un lado, la modificación del ámbito de aplicación del régimen nacional de la Imposta comunale sugli immobili (impuesto municipal sobre bienes inmuebles; en lo sucesivo, «ICI») introducida por la República Italiana y, por otro lado, el artículo 149, apartado 4, del Testo unico delle imposte sui redditi (Texto Refundido del Impuesto sobre la Renta; en lo sucesivo, «TUIR») constituían ayudas de Estado incompatibles con el mercado interior.
- 7 La modificación del ámbito de aplicación del ICI tenía por objeto, en esencia, establecer que la exención de dicho impuesto, de la que se beneficiaban desde 1992 las entidades no comerciales que ejercieran en sus inmuebles exclusivamente actividades de asistencia social, seguridad social, sanitarias, educativas, de alojamiento, culturales, recreativas y deportivas y actividades religiosas y de culto, debía entenderse aplicable también a esas actividades «aun cuando fueran de naturaleza eventualmente comercial». El artículo 149, apartado 4, del TUIR eximía, en sustancia, a las instituciones eclesiásticas reconocidas como personas jurídicas de Derecho privado y a los clubes deportivos de aficionados de la aplicación de los criterios previstos en dicha disposición para todas las demás entidades a efectos de determinar la pérdida de la condición de entidad no comercial.

- 8 El 12 de octubre de 2010, la Comisión decidió iniciar el procedimiento de investigación formal con arreglo al artículo 108 TFUE, apartado 2, en relación, por un lado, con la exención del ICI y, por otro, con el artículo 149, apartado 4, del TUIR.
- 9 El 15 de febrero de 2012, las autoridades italianas comunicaron a la Comisión su intención de adoptar una nueva normativa en materia del impuesto municipal sobre bienes inmuebles y anunciaron que, desde el 1 de enero de 2012, la exención del ICI se sustituía por la exención prevista en el nuevo régimen de la Imposta municipale unica (impuesto municipal único; en lo sucesivo, «IMU»). Dicha normativa se adoptó el 19 de noviembre de 2012.
- 10 El 19 de diciembre de 2012, la Comisión adoptó la Decisión controvertida, en la que declaró, en primer lugar, que la exención concedida, en el régimen del ICI, a entidades no comerciales que ejercieran en sus inmuebles actividades específicas constituía una ayuda de Estado incompatible con el mercado interior ejecutada ilegalmente por la República Italiana, infringiendo el artículo 108 TFUE, apartado 3. Seguidamente, la Comisión apreció que, habida cuenta de las particularidades del presente asunto, era absolutamente imposible que la República Italiana recuperara las ayudas ilegales, por lo que la Comisión no ordenó esa recuperación en la Decisión controvertida. Por último, la Comisión consideró que ni el artículo 149, apartado 4, del TUIR ni la exención prevista en el nuevo régimen del IMU constituían ayudas de Estado en el sentido del artículo 107 TFUE, apartado 1.

Recurso ante el Tribunal General y sentencias recurridas

- 11 Mediante demandas presentadas en la Secretaría del Tribunal General el 16 de abril de 2013, el Sr. Ferracci y Scuola Elementare Maria Montessori interpusieron sendos recursos con objeto de conseguir la anulación de la Decisión controvertida, por cuanto la Comisión declaró en ella que era imposible que las autoridades italianas recuperasen las ayudas consideradas ilegales e incompatibles con el mercado interior (en lo sucesivo, «primera vertiente de la Decisión controvertida»), que el artículo 149, apartado 4, del TUIR no constituía una ayuda de Estado (en lo sucesivo, «segunda vertiente de la Decisión controvertida»), y que lo mismo ocurría con el nuevo régimen del IMU (en lo sucesivo, «tercera vertiente de la Decisión controvertida»).
- 12 Mediante escritos presentados en la Secretaría del Tribunal General el 17 de julio de 2013, la Comisión propuso excepciones de inadmisibilidad, que el Tribunal unió al examen del fondo mediante autos de 29 de octubre de 2014.
- 13 En las sentencias recurridas, el Tribunal General declaró la admisibilidad de ambos recursos en virtud del artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, tercer supuesto, y estimó que la Decisión controvertida constituía un acto reglamentario que afectaba directamente al Sr. Ferracci y a Scuola Elementare Maria Montessori y que no incluía medidas de ejecución respecto de ellos. En cuanto al fondo, el Tribunal General desestimó los dos recursos.

Procedimiento ante el Tribunal de Justicia y pretensiones de las partes en los recursos de casación

- 14 Mediante su recurso de casación en el asunto C-622/16 P, Scuola Elementare Maria Montessori solicita al Tribunal de Justicia que:
 - Anule la sentencia del Tribunal General de 15 de septiembre de 2016, Scuola Elementare Maria Montessori/Comisión (T-220/13, no publicada, EU:T:2016:484) y, en consecuencia, anule la Decisión controvertida en la medida en que la Comisión decidió no ordenar la recuperación de la ayuda concedida en forma de exención del ICI y consideró que las medidas relativas a la exención del IMU no estaban comprendidas en el ámbito de aplicación del artículo 107 TFUE, apartado 1.

- En cualquier caso, anule las partes de dicha sentencia relativas a los motivos del presente recurso de casación que el Tribunal de Justicia considere fundados y acoja.
 - Condene a la Comisión a cargar con las costas de ambas instancias.
- 15 La Comisión, apoyada por la República Italiana, solicita al Tribunal de Justicia que:
- Desestime el recurso de casación en su totalidad.
 - Condene a la recurrente a cargar con las costas tanto del presente procedimiento como del procedimiento en primera instancia.
- 16 Mediante sus recursos de casación en los asuntos C-623/16 P y C-624/16 P, la Comisión, apoyada por la República Italiana, solicita al Tribunal de Justicia que:
- Anule las sentencias recurridas en la medida en que el Tribunal General declaró en ellas la admisibilidad de los recursos en primera instancia, sobre la base del artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, tercer supuesto.
 - Declare la inadmisibilidad de los recursos interpuestos en primera instancia, basándose en el artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, segundo y tercer supuestos, y, en consecuencia, los desestime en su totalidad.
 - Condene al Sr. Ferracci y a Scuola Elementare Maria Montessori al pago de las costas causadas por la Comisión tanto en el procedimiento sustanciado ante el Tribunal General como en el presente procedimiento.
- 17 Scuola Elementare Maria Montessori solicita al Tribunal de Justicia que:
- Desestime el recurso de casación interpuesto por la Comisión en el asunto C-623/16 P y confirme la sentencia de 15 de septiembre de 2016, Scuola Elementare Maria Montessori/Comisión (T-220/13, no publicada, EU:T:2016:484), en la medida en que el Tribunal General declaró en ella la admisibilidad del recurso que había interpuesto contra la Decisión controvertida.
 - Condene a la Comisión al pago de las costas del presente asunto.
- 18 Mediante auto del Presidente del Tribunal de Justicia de 11 de abril de 2017, se ordenó la acumulación de los asuntos C-622/16 P a C-624/16 P a efectos de la fase oral del procedimiento y de la sentencia.

Sobre los recursos de casación de la Comisión en los asuntos C-623/16 P y C-624/16 P

- 19 En apoyo de sus recursos de casación en los asuntos C-623/16 P y C-624/16 P, la Comisión, apoyada por la República Italiana, invoca un único motivo, subdividido en tres partes, mediante el que alega que el Tribunal General erróneamente interpretó y aplicó los tres requisitos acumulativos del artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, tercer supuesto.

Sobre la primera parte del motivo de casación

Alegaciones de las partes

- 20 La Comisión sostiene que la calificación de la Decisión controvertida como acto reglamentario adolece de errores de Derecho. En primer lugar, considera que el Tribunal General estimó erróneamente que todo acto no legislativo de alcance general es necesariamente un acto reglamentario. En segundo lugar, estima que el Tribunal General infirió erróneamente el carácter reglamentario de la Decisión controvertida del alcance general de las medidas nacionales objeto de dicha Decisión. En tercer lugar, en la medida en que la primera vertiente de la Decisión controvertida se refiere a un círculo restringido de personas, el Tribunal General no debió considerar en ningún caso, según la Comisión, que cada una de las tres vertientes de la Decisión controvertida tenía alcance general.
- 21 Scuola Elementare Maria Montessori rebate esta argumentación.

Apreciación del Tribunal de Justicia

- 22 En primer lugar, es preciso recordar que, mediante el Tratado de Lisboa, se añadió al artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, un tercer supuesto que flexibilizó los requisitos de admisibilidad de los recursos de anulación interpuestos por personas físicas y jurídicas. En efecto, ese supuesto, que no supedita la admisibilidad de los recursos de anulación presentados por personas físicas y jurídicas al requisito relativo a la afectación individual, abre esta vía de recurso respecto de los «actos reglamentarios» que no incluyan medidas de ejecución y afecten directamente a quien interpone el recurso (véase, en este sentido, la sentencia de 3 de octubre de 2013, Inuit Tapiriit Kanatami y otros/Parlamento y Consejo C-583/11 P, EU:C:2013:625, apartado 57).
- 23 En cuanto al concepto de «actos reglamentarios», el Tribunal de Justicia ya ha declarado que tiene un alcance más limitado que el de «actos», empleado en el artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, primer y segundo supuestos, y se refiere a actos de alcance general que no tengan la condición de actos legislativos (véase, en este sentido, la sentencia de 3 de octubre de 2013, Inuit Tapiriit Kanatami y otros/Parlamento y Consejo C-583/11 P, EU:C:2013:625, apartados 58 a 61).
- 24 Sobre este particular, como ha señalado el Abogado General en el punto 26 de sus conclusiones, no puede acogerse la interpretación sostenida por la Comisión según la cual existen actos no legislativos de alcance general, como la Decisión controvertida, que no están comprendidos en el concepto de «acto reglamentario», a efectos del artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, tercer supuesto. En efecto, esta interpretación no encuentra fundamento alguno en el tenor literal, la génesis ni la finalidad de dicha disposición.
- 25 Por lo que respecta, en primer lugar, al tenor literal de dicha disposición, esta se refiere, en general, a los «actos reglamentarios» y no contiene indicación alguna de que esta mención solo se refiera a determinados tipos o subcategorías de esos actos.
- 26 En segundo lugar, en cuanto atañe a la génesis de la misma disposición, de los trabajos preparatorios del artículo III-365, apartado 4, del Proyecto de Tratado por el que se establece una Constitución para Europa, cuyo contenido se reprodujo en idénticos términos en el artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, resulta que la adición del tercer supuesto a dicha disposición se destinaba a ampliar los requisitos de admisibilidad de los recursos de anulación respecto de las personas físicas y jurídicas y que los actos legislativos eran los únicos actos de alcance general para los que debía mantenerse un enfoque restrictivo [véase, en particular, Secretaría de la Convención Europea, *Informe final del Círculo de debate sobre el funcionamiento del Tribunal de Justicia*, de 25 de marzo de 2003 (documento CONV 636/03, apartado 22), y nota de transmisión del Praesidium a la Convención, de 12 de mayo de 2003 (documento CONV 734/03, p. 20)].

- 27 Por último, por lo que se refiere a la finalidad del artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, tercer supuesto, consiste, como se desprende de los apartados 22, 23 y 26 de la presente sentencia, en flexibilizar los requisitos de admisibilidad de los recursos de anulación interpuestos por personas físicas y jurídicas contra todos los actos de alcance general que no tengan la condición de actos legislativos. Pues bien, sustraer del ámbito de aplicación de dicha disposición determinados tipos o subcategorías de actos no legislativos de alcance general iría en contra de dicha finalidad.
- 28 En consecuencia, es preciso considerar que el concepto de «acto reglamentario», a efectos del artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, tercer supuesto, comprende todos los actos no legislativos de alcance general. Dado que la Decisión controvertida no constituye un acto legislativo, el Tribunal General no incurrió en error de Derecho cuando, a efectos del examen del carácter reglamentario de las tres vertientes de dicha Decisión, se limitó a apreciar si tales vertientes tenían alcance general.
- 29 A este respecto, es preciso recordar, en segundo lugar, que, conforme a reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, un acto tiene alcance general si se aplica a situaciones determinadas objetivamente y produce efectos jurídicos frente a categorías de personas consideradas de manera general y abstracta (sentencias de 11 de julio de 1968, Zuckerfabrik Watenstedt/Consejo, 6/68, EU:C:1968:43, p. 605; de 15 de enero de 2002, Libéros/Comisión, C-171/00 P, EU:C:2002:17, apartado 28 y jurisprudencia citada, y de 17 de marzo de 2011, AJD Tuna, C-221/09, EU:C:2011:153, apartado 51 y jurisprudencia citada).
- 30 El artículo 1, letra d), del Reglamento n.º 659/1999 define el concepto de «régimen de ayudas» como «el dispositivo con arreglo al cual se pueden conceder ayudas individuales a las empresas definidas en el mismo de forma genérica y abstracta, sin necesidad de medidas de aplicación adicionales, así como todo dispositivo con arreglo al cual pueda concederse ayuda, no vinculada a un proyecto específico, a una o varias empresas por un período indefinido o por un importe ilimitado».
- 31 Por lo que respecta al artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, segundo supuesto, el Tribunal de Justicia ha declarado reiteradamente, en el ámbito de las ayudas de Estado, que las decisiones de la Comisión que tienen por objeto autorizar o prohibir un régimen nacional tienen alcance general. Dicho alcance general resulta del hecho de que tales decisiones se aplican a situaciones determinadas objetivamente y producen efectos jurídicos en relación con una categoría de personas consideradas de manera general y abstracta (véanse, en este sentido, las sentencias de 22 de diciembre de 2008, British Aggregates/Comisión, C-487/06 P, EU:C:2008:757, apartado 31; de 17 de septiembre de 2009, Comisión/Koninklijke FrieslandCampina, C-519/07 P, EU:C:2009:556, apartado 53 y jurisprudencia citada, y de 28 de junio de 2018, Lowell Financial Services/Comisión, C-219/16 P, no publicada, EU:C:2018:508, apartado 42 y jurisprudencia citada).
- 32 Como señaló el Abogado General en los puntos 48 y 49 de sus conclusiones, dicha jurisprudencia es extrapolable al artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, tercer supuesto. En efecto, la cuestión de si un acto tiene o no alcance general se refiere a una cualidad objetiva de ese acto que no puede variar en función de los distintos supuestos del artículo 263 TFUE, párrafo cuarto. Además, una interpretación según la cual un acto podría tener a la vez alcance general en el marco del artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, segundo supuesto, y carecer de dicho alcance en el marco del artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, tercer supuesto, iría en contra de la finalidad que motivó la adición de esta última disposición, consistente en flexibilizar los requisitos de admisibilidad de los recursos de anulación interpuestos por personas físicas o jurídicas.
- 33 Por consiguiente, el Tribunal General no incurrió en error de Derecho cuando consideró que las vertientes segunda y tercera de la Decisión controvertida tienen alcance general.
- 34 En tercer lugar, por lo que respecta a la primera vertiente de la Decisión controvertida, es cierto que, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, un requerimiento de recuperación afecta individualmente a los beneficiarios del régimen de ayudas de que se trate en la medida en que, desde

la adopción de tal requerimiento, se hallan expuestos al riesgo de que las ventajas percibidas sean recuperadas y, por lo tanto, forman parte de un círculo restringido (véanse, en este sentido, las sentencias de 19 de octubre de 2000, Italia y Sardegna Lines/Comisión, C-15/98 y C-105/99, EU:C:2000:570, apartados 33 a 35; de 29 de abril de 2004, Italia/Comisión, C-298/00 P, EU:C:2004:240, apartado 39, y 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, EU:C:2011:368, apartado 56).

- 35 Sin embargo, en contra de lo que sostiene la Comisión, no cabe inferir de dicha jurisprudencia que la primera vertiente de la Decisión controvertida carece de alcance general y, por lo tanto, de carácter reglamentario.
- 36 En efecto, de la citada jurisprudencia se desprende que el hecho de que esa vertiente afecte individualmente al círculo restringido de los beneficiarios del régimen de ayudas en cuestión no impide que se considere que dicha vertiente tiene alcance general si se aplica a situaciones determinadas objetivamente y produce efectos jurídicos frente a categorías de personas consideradas de manera general y abstracta.
- 37 Pues bien, así ocurre en el presente caso.
- 38 En efecto, dado que, en la primera vertiente de la Decisión controvertida, la Comisión consideró que no procedía ordenar la recuperación de las ayudas concedidas en virtud de la exención del ICI, pese a su ilegalidad e incompatibilidad con el mercado interior, dicha Decisión hace perdurar los efectos contrarios a la competencia de la medida general y abstracta que constituye esa exención respecto de un número indeterminado de competidores de los beneficiarios de las ayudas concedidas en virtud de dicha medida. Por lo tanto, la citada Decisión se aplica a situaciones determinadas objetivamente y surte efectos jurídicos frente a categorías de personas consideradas de manera general y abstracta.
- 39 De lo anterior se deduce que el Tribunal General consideró acertadamente que la primera vertiente de la Decisión controvertida tiene alcance general. Por lo tanto, procede desestimar la primera parte del único motivo de los recursos de casación de la Comisión.

Sobre la segunda parte del motivo de casación

Alegaciones de las partes

- 40 La Comisión sostiene que el Tribunal General incurrió en error de Derecho al inferir la afectación directa del Sr. Ferracci y de Scuola Elementare Maria Montessori del mero hecho de que podían encontrarse potencialmente en una situación de competencia con los beneficiarios de las medidas nacionales de que se trata. Considera que el enfoque seguido por el Tribunal General no es conforme con el que observa el Tribunal de Justicia en las sentencias de 28 de abril de 2015, T & L Sugars y Sidul Açúcares/Comisión (C-456/13 P, EU:C:2015:284), y de 17 de septiembre de 2015, Confederazione Cooperative Italiane y otros/Anicav y otros (C-455/13 P, C-457/13 P y C-460/13 P, no publicada, EU:C:2015:616). En su opinión, para demostrar su afectación directa, un demandante debe demostrar que el acto impugnado produce efectos suficientemente concretos sobre su situación.
- 41 Scuola Elementare Maria Montessori rebate esta argumentación.

Apreciación del Tribunal de Justicia

- 42 Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el requisito de que la decisión objeto de recurso afecte directamente a una persona física o jurídica, como se establece en el artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, exige que se reúnan dos criterios acumuladamente, a saber, que la medida impugnada, por un

lado, surta efectos directamente en la situación jurídica del particular y, por otro, no deje ningún margen de apreciación a los destinatarios encargados de su aplicación, por tener esta carácter meramente automático y derivarse únicamente de la normativa de la Unión, sin aplicación de otras normas intermedias (sentencias de 5 de mayo de 1998, Glencore Grain/Comisión, C-404/96 P, EU:C:1998:196, apartado 41 y jurisprudencia citada, y de 13 de octubre de 2011, Deutsche Post y Alemania/Comisión, C-463/10 P y C-475/10 P, EU:C:2011:656, apartado 66, y auto de 19 de julio de 2017, Lysoform Dr. Hans Rosemann y Ecolab Deutschland/ECHA, C-666/16 P, no publicado, EU:C:2017:569, apartado 42).

- 43 Por lo que respecta específicamente a las normas relativas a las ayudas de Estado, es preciso subrayar que tienen como objetivo preservar la competencia (véanse, en este sentido, las sentencias de 15 de junio de 2006, Air Liquide Industries Belgium, C-393/04 y C-41/05, EU:C:2006:403, apartado 27 y jurisprudencia citada, y de 17 de julio de 2008, Essent Netwerk Noord y otros, C-206/06, EU:C:2008:413, apartado 60). Así pues, en este ámbito, el hecho de que una decisión de la Comisión deje intactos los efectos de medidas nacionales respecto de las que el demandante, en una reclamación dirigida a esa institución, ha alegado que no son compatibles con dicho objetivo y que lo colocan en una posición competitiva desventajosa permite concluir que dicha decisión afecta directamente a su situación jurídica, en particular a su derecho, resultante de las disposiciones del Tratado FUE en materia de ayudas de Estado, a no verse sometido a una competencia falseada por las medidas nacionales en cuestión (véase, en este sentido, la sentencia de 28 de enero de 1986, Cofaz y otros/Comisión, 169/84, EU:C:1986:42, apartado 30).
- 44 En el caso de autos, por lo que se refiere al primero de los dos criterios mencionados en el apartado 42 de la presente sentencia, el Tribunal General consideró, esencialmente, en el apartado 42 de la sentencia de 15 de septiembre de 2016, Scuola Elementare Maria Montessori/Comisión (T-220/13, no publicada, EU:T:2016:484), y en el apartado 45 de la sentencia de 15 de septiembre de 2016, Ferracci/Comisión (T-219/13, EU:T:2016:485), que se cumplía dicho criterio debido a que los servicios ofrecidos respectivamente por el Sr. Ferracci y por Scuola Elementare Maria Montessori eran semejantes a los ofrecidos por beneficiarios de las medidas nacionales examinadas en la Decisión controvertida y que, por lo tanto, los primeros «podría[n] mantener [...] una relación de competencia» con los segundos.
- 45 Como sostiene acertadamente la Comisión, tal razonamiento adolece de un error de Derecho.
- 46 En efecto, si bien no compete al juez de la Unión, en la fase de examen de la admisibilidad del recurso, pronunciarse con carácter definitivo sobre las relaciones de competencia entre un demandante y los beneficiarios de las medidas nacionales objeto de una decisión de la Comisión en materia de ayudas de Estado, como la Decisión controvertida (véanse, en este sentido, las sentencias de 28 de enero de 1986, Cofaz y otros/Comisión, 169/84, EU:C:1986:42, apartado 28, y de 20 de diciembre de 2017, Binca Seafoods/Comisión, C-268/16 P, EU:C:2017:1001, apartado 59), no puede inferirse de la mera posibilidad de una relación de competencia, como la constatada en las sentencias recurridas, que ese demandante resulte directamente afectado.
- 47 En la medida en que el requisito relativo a la afectación directa exige que el acto impugnado produzca directamente efectos en la situación jurídica del demandante, el juez de la Unión está obligado a comprobar si este último ha expuesto de forma pertinente las razones por las que la decisión de la Comisión puede colocarlo en una posición competitiva desventajosa y, por lo tanto, producir efectos en su situación jurídica.
- 48 No obstante, procede recordar que aunque los fundamentos de Derecho de una sentencia del Tribunal General revelen una infracción del Derecho de la Unión, si su fallo resulta justificado con arreglo a otros fundamentos de Derecho, tal infracción no puede dar lugar a la anulación de dicha sentencia y debe llevarse a cabo una sustitución de fundamentos de Derecho (sentencia de 26 de julio de 2017, Consejo/LTTE, C-599/14 P, EU:C:2017:583, apartado 75 y jurisprudencia citada).

49 Así ocurre en el presente caso.

50 En efecto, de las demandas interpuestas por el Sr. Ferracci y Scuola Elementare Maria Montessori ante el Tribunal General resulta que estos alegaban, apoyándose en pruebas y sin ser contradichos a este respecto por la Comisión, que sus establecimientos respectivos estaban situados en las inmediaciones de instituciones eclesiásticas o religiosas que ejercían actividades similares a las suyas y que, por lo tanto, operaban en el mismo mercado de servicios y en el mismo mercado geográfico. En la medida en que tales instituciones podían beneficiarse, *a priori*, de las medidas nacionales examinadas en la Decisión controvertida, procede considerar que el Sr. Ferracci y Scuola Elementare Maria Montessori justificaron de forma pertinente que la Decisión controvertida podía colocarlos en una posición competitiva desventajosa y que, por lo tanto, dicha Decisión afectaba directamente a su situación jurídica, en particular, a su derecho a no verse sometidos en ese mercado a una competencia falseada por las medidas en cuestión.

51 En contra de lo que sostiene la Comisión, esta conclusión no queda cuestionada por las sentencias de 28 de abril de 2015, T & L Sugars y Sidul Açúcares/Comisión (C-456/13 P, EU:C:2015:284), y de 17 de septiembre de 2015, Confederazione Cooperative Italiane y otros/Anicav y otros (C-455/13 P, C-457/13 P y C-460/13 P, no publicada, EU:C:2015:616). Si bien el Tribunal de Justicia declaró, en estas sentencias, que el mero hecho de que determinadas disposiciones adoptadas en el marco de la política agrícola común coloquen a un demandante en una posición competitiva desventajosa no permite concluir, *per se*, que tales disposiciones afecten a la situación jurídica de ese demandante, dicha jurisprudencia no es extrapolable a los recursos interpuestos por competidores de beneficiarios de ayudas de Estado.

52 En efecto, los asuntos citados en el apartado anterior no se referían a las normas relativas a las ayudas de Estado, cuya finalidad es precisamente preservar la competencia, como se ha recordado en el apartado 43 de la presente sentencia.

53 En consecuencia, los recursos del Sr. Ferracci y de Scuola Elementare Maria Montessori satisfacían el primero de los dos criterios mencionados en el apartado 42 de la presente sentencia.

54 Por lo que respecta al segundo de esos criterios, el Tribunal General consideró, en el apartado 45 de la sentencia de 15 de septiembre de 2016, Scuola Elementare Maria Montessori/Comisión (T-220/13, no publicada, EU:T:2016:484), y en el apartado 48 de la sentencia de 15 de septiembre de 2016, Ferracci/Comisión (T-219/13, EU:T:2016:485), que la Decisión controvertida, tanto en su primera vertiente como en la segunda y la tercera, produce sus efectos jurídicos de manera puramente automática en virtud únicamente de la normativa de la Unión y sin aplicación de reglas intermedias. Pues bien, como señaló el Abogado General, en esencia, en el punto 52 de sus conclusiones, esta consideración, que no ha impugnado la Comisión en los presentes recursos de casación, no adolece de error de Derecho alguno.

55 De lo anterior se deduce que el Tribunal General consideró fundadamente que la Decisión controvertida afectaba directamente al Sr. Ferracci y a Scuola Elementare Maria Montessori. Por consiguiente, procede desestimar la segunda parte del único motivo de los recursos de casación de la Comisión.

Sobre la tercera parte del motivo de casación

Alegaciones de las partes

- 56 La Comisión alega que el Tribunal General incurrió en error de Derecho al considerar que los actos nacionales que aplicaban las medidas objeto de la Decisión controvertida no constituían medidas de ejecución respecto del Sr. Ferracci y de Scuola Elementare Maria Montessori. Considera que, sobre este particular, el Tribunal General desestimó erróneamente su alegación de que estos últimos podían solicitar el tratamiento fiscal ventajoso reservado a sus competidores y ejercitar una acción ante el juez nacional contra la negativa de la Administración, impugnando la validez de la Decisión controvertida. En su opinión, el enfoque seguido por el Tribunal General no es conforme con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia desarrollada a partir de la sentencia de 19 de diciembre de 2013, Telefónica/Comisión (C-274/12 P, EU:C:2013:852).
- 57 Scuola Elementare Maria Montessori rebate esta argumentación.

Apreciación del Tribunal de Justicia

- 58 Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, la expresión «que no incluyan medidas de ejecución», a efectos del artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, tercer supuesto, debe interpretarse a la luz del objetivo de dicha disposición, que consiste —como se deduce de sus trabajos preparatorios— en evitar que un particular se vea obligado a quebrantar el Derecho para poder acceder al juez. Cuando un acto reglamentario produce directamente efectos en la situación jurídica de una persona física o jurídica sin requerir medidas de ejecución, existiría el riesgo de que dicha persona se viera desprovista de tutela judicial efectiva si no dispusiera de una vía de recurso ante el juez de la Unión para cuestionar la legalidad de ese acto reglamentario. En efecto, a falta de medidas de ejecución, aunque el acto de que se trate afectara directamente a una persona física o jurídica, esta solo podría obtener el control judicial de dicho acto tras haber infringido sus disposiciones, invocando la ilegalidad de tales disposiciones en los procedimientos abiertos en su contra ante los tribunales nacionales (sentencias de 19 de diciembre de 2013, Telefónica/Comisión, C-274/12 P, EU:C:2013:852, apartado 27, y de 13 de marzo de 2018, European Union Copper Task Force/Comisión, C-384/16 P, EU:C:2018:176, apartado 35 y jurisprudencia citada).
- 59 En cambio, cuando un acto reglamentario incluye medidas de ejecución, el control judicial del respeto del ordenamiento jurídico de la Unión queda garantizado con independencia de que tales medidas procedan de la Unión o de los Estados miembros. Las personas físicas o jurídicas que, a causa de los requisitos de admisibilidad establecidos en el 263 TFUE, párrafo cuarto, no puedan impugnar directamente un acto reglamentario de la Unión ante el juez de la Unión quedan protegidas contra la aplicación de dicho acto en lo que a ellas respecta mediante la posibilidad de impugnar las medidas de ejecución que ese acto incluya (sentencias de 19 de diciembre de 2013, Telefónica/Comisión, C-274/12 P, EU:C:2013:852, apartado 28, y de 13 de marzo de 2018, European Union Copper Task Force/Comisión, C-384/16 P, EU:C:2018:176, apartado 36 y jurisprudencia citada).
- 60 Cuando la aplicación de tal acto es competencia de las instituciones, de los órganos o de los organismos de la Unión, las personas físicas o jurídicas pueden interponer un recurso directo contra los actos de aplicación ante el juez de la Unión con los requisitos que establece el artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, e invocar en apoyo de ese recurso la ilegalidad del acto de base de que se trate, con arreglo al artículo 277 TFUE. Cuando esta aplicación es competencia de los Estados miembros, esas personas pueden alegar ante los tribunales nacionales la invalidez del acto de base de que se trate e inducirlos a consultar al Tribunal de Justicia mediante cuestiones prejudiciales sobre la base del artículo 267 TFUE (sentencias de 19 de diciembre de 2013, Telefónica/Comisión, C-274/12 P, EU:C:2013:852, apartado 29, y de 13 de marzo de 2018, European Union Copper Task Force/Comisión, C-384/16 P, EU:C:2018:176, apartado 37 y jurisprudencia citada).

- 61 Por otra parte, el Tribunal de Justicia ha declarado reiteradamente que, para determinar si un acto reglamentario incluye medidas de ejecución, debe considerarse la posición de la persona que invoca el derecho de recurso al amparo del artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, tercer supuesto. Así pues, es irrelevante la cuestión de si el acto de que se trata incluye medidas de ejecución con respecto a otros justiciables. Además, en el marco de esta apreciación, es preciso referirse exclusivamente al objeto del recurso (véanse, en este sentido, las sentencias de 19 de diciembre de 2013, Telefónica/Comisión, C-274/12 P, EU:C:2013:852, apartados 30 y 31; de 27 de febrero de 2014, Stichting Woonpunt y otros/Comisión, C-132/12 P, EU:C:2014:100, apartados 50 y 51, y de 13 de marzo de 2018, European Union Copper Task Force/Comisión, C-384/16 P, EU:C:2018:176, apartados 38 y 39 y jurisprudencia citada).
- 62 En el presente caso, en la medida en que los recursos del Sr. Ferracci y de Scuola Elementare Maria Montessori tenían por objeto la anulación de la primera vertiente de la Decisión controvertida, procede considerar que, como señaló el Abogado General en el punto 69 de sus conclusiones, la materialización de los efectos jurídicos de la decisión de no ordenar la recuperación de ayudas consideradas ilegales e incompatibles con el mercado interior, objeto de esa primera vertiente, no requería ninguna medida de ejecución por lo que a ellos respecta que pudiera someterse a control judicial ante el juez de la Unión o los tribunales nacionales. Por consiguiente, el Tribunal General concluyó fundadamente que dicha vertiente no incluye medidas de ejecución, a efectos del artículo 263 TFUE, párrafo cuarto, tercer supuesto, respecto del Sr. Ferracci y de Scuola Elementare Maria Montessori. Por otra parte, la Comisión no formula ninguna alegación específica para cuestionar esta conclusión.
- 63 En lo que se refiere a las vertientes segunda y tercera de la Decisión controvertida, en las que la Comisión consideró que el artículo 149, apartado 4, del TUIR y la exención prevista en el régimen del IMU no constituyen ayudas de Estado, en el sentido del artículo 107 TFUE, apartado 1, procede recordar que es cierto que el Tribunal de Justicia ha declarado en muchas ocasiones que, respecto de los beneficiarios de un régimen de ayudas, las disposiciones nacionales que establecen dicho régimen y los actos por los que se aplican esas disposiciones, como las liquidaciones tributarias, constituyen medidas de ejecución incluidas en una decisión en la que se declara la incompatibilidad de ese régimen con el mercado interior o su compatibilidad con dicho mercado siempre que se respeten los compromisos contraídos por el Estado miembro interesado (véanse, en este sentido, las sentencias de 19 de diciembre de 2013, Telefónica/Comisión, C-274/12 P, EU:C:2013:852, apartados 35 y 36; de 27 de febrero de 2014, Stichting Woonpunt y otros/Comisión, C-132/12 P, EU:C:2014:100, apartados 52 y 53, y de 27 de febrero de 2014, Stichting Woonlinie y otros/Comisión, C-133/12 P, EU:C:2014:105, apartados 39 y 40).
- 64 Esta jurisprudencia se explica por el hecho de que el beneficiario de un régimen de ayudas, en la medida en que cumpla los requisitos establecidos en el Derecho interno para poder beneficiarse de dicho régimen, puede solicitar a las autoridades nacionales que le concedan la ayuda, como hubiera sido concedida de existir una decisión incondicional en la que se declarase dicho régimen compatible con el mercado interior, e impugnar ante los tribunales nacionales el acto por el que se deniega tal solicitud, invocando la invalidez de la decisión de la Comisión en la que se declare la incompatibilidad del régimen en cuestión con el mercado interior o su compatibilidad con dicho mercado, siempre que se respeten los compromisos contraídos por el Estado miembro interesado, a fin de inducir a dichos tribunales a consultar al Tribunal de Justicia, mediante cuestiones prejudiciales, sobre la validez de tal decisión (véase, en este sentido, la sentencia de 19 de diciembre de 2013, Telefónica/Comisión, C-274/12 P, EU:C:2013:852, apartados 36 y 59, y el auto de 15 de enero de 2015, Banco Bilbao Vizcaya Argentaria y Telefónica/Comisión, C-587/13 P y C-588/13 P, no publicado, EU:C:2015:18, apartados 49 y 65).
- 65 Sin embargo, la referida jurisprudencia no es extrapolable a la situación de los competidores de beneficiarios de una medida nacional que se ha considerado no constitutiva de una ayuda de Estado, en el sentido del artículo 107 TFUE, apartado 1, como son el Sr. Ferracci y Scuola Elementare Maria

Montessori. En efecto, la situación de tal competidor se distingue de la de los beneficiarios de ayudas contemplados en esa misma jurisprudencia por cuanto dicho competidor no cumple los requisitos establecidos en la medida nacional en cuestión para poder beneficiarse de ella.

- 66 En estas circunstancias, como señaló el Abogado General en el punto 71 de sus conclusiones, resultaría artificial obligar a ese competidor a solicitar a las autoridades nacionales la concesión de dicho beneficio y a impugnar el acto por el que se deniega tal solicitud ante un tribunal nacional a fin de inducirlo a consultar al Tribunal de Justicia sobre la validez de la decisión de la Comisión relativa a dicha medida.
- 67 Por consiguiente, el Tribunal General declaró fundadamente que la Decisión controvertida no incluía, ni en su primera vertiente, ni en la segunda, ni en la tercera, medidas de ejecución respecto de Scuola Elementare Maria Montessori y del Sr. Ferracci.
- 68 Por lo tanto, procede desestimar la tercera parte del único motivo de los recursos de casación de la Comisión y, por consiguiente, desestimar dichos recursos en su totalidad.

Sobre el recurso de casación de Scuola Elementare Maria Montessori en el asunto C-622/16 P

Sobre el primer motivo de casación

Alegaciones de las partes

- 69 El primer motivo de casación de Scuola Elementare Maria Montessori, mediante el que reprocha al Tribunal General haber declarado válida la primera vertiente de la Decisión controvertida, se subdivide en cuatro partes. En la primera parte, Scuola Elementare Maria Montessori alega que el Tribunal General infringió el artículo 108 TFUE, el artículo 14, apartado 1, del Reglamento n.º 659/1999 y el artículo 4 TUE, apartado 3, al reconocer a la Comisión el derecho a declarar la imposibilidad absoluta de recuperar ayudas ilegales ya en la fase del procedimiento de investigación formal, y no únicamente cuando se ejecuta un requerimiento de recuperación. En su opinión, la imposibilidad absoluta de recuperar ayudas ilegales no constituye un principio general del Derecho a efectos del artículo 14, apartado 1, segunda frase, del Reglamento n.º 659/1999.
- 70 En las partes segunda y tercera del primer motivo de casación, Scuola Elementare Maria Montessori sostiene que el Tribunal General interpretó erróneamente el concepto de «imposibilidad absoluta» al declarar válida la primera vertiente de la Decisión controvertida, en la medida en que la Comisión infirió la imposibilidad absoluta de recuperar las ayudas ilegales en cuestión del mero hecho de que era imposible obtener, por medio de las bases de datos catastrales y fiscales italianas, la información necesaria para recuperar esas ayudas. Considera que tal circunstancia constituía una dificultad puramente interna que, conforme a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, no permitía concluir la imposibilidad absoluta de recuperar dichas ayudas.
- 71 Añade que el Tribunal General conculcó el reparto de la carga de la prueba al desestimar las alegaciones de Scuola Elementare Maria Montessori relativas a la existencia de métodos alternativos que habrían permitido recuperar las ayudas en cuestión. Según Scuola Elementare Maria Montessori, no le incumbía demostrar la posibilidad de recuperar dichas ayudas, sino que correspondía a la República Italiana cooperar lealmente con la Comisión indicando métodos alternativos que permitiesen la recuperación, siquiera parcial, de tales ayudas.

- 72 En su cuarta parte de su primer motivo de casación, Scuola Elementare Maria Montessori reprocha al Tribunal General haber desnaturalizado pruebas al declarar que era imposible obtener, por medio de las bases de datos catastrales y fiscales italianas, la información necesaria para recuperar las ayudas en cuestión.
- 73 La Comisión, sostenida por la República Italiana, replica, por lo que se refiere a la primera parte del primer motivo de casación, que la falta de orden de recuperación en la Decisión controvertida es conforme con el artículo 14, apartado 1, del Reglamento n.º 659/1999, que prohíbe a la Comisión ordenar la recuperación de una ayuda ilegal si dicha recuperación es contraria a un principio general del Derecho de la Unión. En virtud del principio general del Derecho según el cual «nadie está obligado a lo imposible», la Comisión considera que no puede imponer una obligación cuya ejecución sea objetiva y absolutamente imposible.
- 74 Por lo que respecta a las partes segunda y tercera del primer motivo de casación, la Comisión alega que la imposibilidad absoluta de recuperar ayudas ilegales también puede resultar de la normativa nacional de que se trate. Considera que la argumentación relativa a la existencia de métodos alternativos que hubieran podido permitir recuperar las ayudas en cuestión pone en entredicho apreciaciones fácticas, que no pueden ser objeto de un recurso de casación. A su juicio, la carga de la prueba para demostrar la existencia de tales métodos incumbe, conforme a los principios generales, a Scuola Elementare Maria Montessori, que había invocado dicha existencia.
- 75 En cuanto a la cuarta parte del primer motivo de casación, considera que la alegación relativa a la desnaturalización de las pruebas es inadmisibile y, en cualquier caso, infundada.

Apreciación del Tribunal de Justicia

- 76 Por lo que respecta a la primera parte del primer motivo de casación, procede recordar que, a tenor del artículo 14, apartado 1, primera frase, del Reglamento n.º 659/1999, cuando se adopten decisiones negativas en casos de ayuda ilegal, la Comisión decidirá que el Estado miembro interesado tome todas las medidas necesarias para obtener del beneficiario la recuperación de la ayuda.
- 77 A este respecto, constituye reiterada jurisprudencia que la adopción de un requerimiento de recuperación de las ayudas ilegales constituye la consecuencia lógica y normal de la declaración de su ilegalidad. El principal objetivo de tal requerimiento consiste en eliminar la distorsión de la competencia provocada por la ventaja que, en términos de competencia, haya proporcionado la ayuda ilegal (véanse, en este sentido, las sentencias de 15 de diciembre de 2005, Unicredito Italiano, C-148/04, EU:C:2005:774, apartado 113 y jurisprudencia citada; de 1 de octubre de 2015, Electrabel y Dunamenti Erőmű/Comisión, C-357/14 P, EU:C:2015:642, apartado 111 y jurisprudencia citada, y de 21 de diciembre de 2016, Comisión/Aer Lingus y Ryanair Designated Activity, C-164/15 P y C-165/15 P, EU:C:2016:990, apartado 116).
- 78 Sin embargo, conforme al artículo 14, apartado 1, segunda frase, del Reglamento n.º 659/1999, la Comisión no exigirá la recuperación de la ayuda si ello fuera contrario a un principio general del Derecho de la Unión.
- 79 Como señaló el Abogado General en los puntos 107 y 110 de sus conclusiones, el principio según el cual «nadie está obligado a lo imposible» forma parte de los principios generales del Derecho de la Unión (véase, en este sentido, la sentencia de 3 de marzo de 2016, Daimler, C-179/15, EU:C:2016:134, apartado 42).
- 80 Si bien de reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que el único motivo de defensa que un Estado miembro puede invocar contra un recurso por incumplimiento interpuesto por la Comisión con arreglo al artículo 108 TFUE, apartado 2, es el basado en una imposibilidad absoluta

de ejecutar correctamente la decisión de dicha institución en la que se ordena la recuperación de la ayuda en cuestión (véanse, en este sentido, las sentencias de 15 de enero de 1986, Comisión/Bélgica, 52/84, EU:C:1986:3, apartado 14; de 1 de junio de 2006, Comisión/Italia, C-207/05, no publicada, EU:C:2006:366, apartado 45, y de 9 de noviembre de 2017, Comisión/Grecia, C-481/16, no publicada, EU:C:2017:845, apartado 28 y jurisprudencia citada), esa jurisprudencia se refiere únicamente a los motivos que puede invocar en su defensa dicho Estado miembro contra un requerimiento de recuperación adoptado por la Comisión y no a si puede declararse o no, en la fase del procedimiento de investigación formal, una imposibilidad absoluta de recuperar las ayudas en cuestión.

- 81 Además, y sobre todo, la argumentación de Scuola Elementare Maria Montessori de que una imposibilidad absoluta de recuperar ayudas ilegales únicamente puede declararse tras la adopción de un requerimiento de recuperación es contraria al propio tenor del artículo 14, apartado 1, segunda frase, del Reglamento n.º 659/1999, del que resulta que la Comisión no adoptará un requerimiento de recuperación si ello fuera contrario a un principio general del Derecho de la Unión.
- 82 Sobre este particular, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que la Comisión no puede adoptar, so pena de invalidez, un requerimiento de recuperación cuya ejecución sea, desde su adopción, objetiva y absolutamente imposible (véase, en este sentido, la sentencia de 17 de junio de 1999, Bélgica/Comisión, C-75/97, EU:C:1999:311, apartado 86).
- 83 En la medida en que Scuola Elementare Maria Montessori basa también la primera parte del primer motivo de su recurso de casación en el principio de cooperación leal, procede recordar que, en virtud del artículo 4 TUE, apartado 3, este principio se aplica durante todo el procedimiento de examen de una medida con arreglo a las disposiciones del Derecho de la Unión en materia de ayudas de Estado (véanse, en este sentido, las sentencias de 15 de noviembre de 2011, Comisión y España/Government of Gibraltar y Reino Unido, C-106/09 P y C-107/09 P, EU:C:2011:732, apartado 147 y jurisprudencia citada, y de 21 de diciembre de 2016, Club Hotel Loutraki y otros/Comisión, C-131/15 P, EU:C:2016:989, apartado 34).
- 84 Así pues, en el supuesto de que, como en el presente caso, el Estado miembro afectado alegue, ya en la fase del procedimiento de investigación formal, una imposibilidad absoluta de recuperación, el principio de cooperación leal obliga a dicho Estado miembro, desde esa fase, a someter a la apreciación de la Comisión las razones que fundamentan dicha alegación y a la Comisión a examinar minuciosamente tales razones. Por lo tanto, en contra de lo que sostiene Scuola Elementare Maria Montessori, dicho principio no obliga a la Comisión a acompañar con un requerimiento de recuperación toda decisión en la que se declare que las ayudas de que se trate son ilegales e incompatibles con el mercado común, pero la obliga a tomar en consideración las alegaciones que le haya sometido el Estado miembro afectado en relación con la existencia de una imposibilidad absoluta de recuperación.
- 85 De lo anterior se desprende que procede desestimar la primera parte del primer motivo de casación.
- 86 Por lo que se refiere a la cuarta parte de dicho motivo de casación, procede recordar que, con arreglo al artículo 256 TFUE, al artículo 58, párrafo primero, del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y al artículo 168, apartado 1, letra d), del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia, el recurrente debe indicar de manera precisa los elementos que en su opinión han sido desnaturalizados por el Tribunal General y demostrar los errores de análisis que, en su apreciación, lo han llevado a dicha desnaturalización. Por otra parte, según jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia, una desnaturalización debe deducirse manifiestamente de los documentos que obran en autos, sin que sea necesario efectuar una nueva apreciación de los hechos y de las pruebas (véanse, en este sentido, las sentencias 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, EU:C:2011:368, apartados 152 y 153, y de 8 de marzo de 2016, Grecia/Comisión, C-431/14 P, EU:C:2016:145, apartado 32 y jurisprudencia citada).

- 87 En el caso de autos, Scuola Elementare Maria Montessori únicamente se refiere, en la cuarta parte del primer motivo de casación, a la respuesta de la Comisión de 17 de septiembre de 2015 a una pregunta planteada por el Tribunal General en concepto de diligencia de ordenación del procedimiento, citada en el apartado 100 de la sentencia de 15 de septiembre de 2016, Scuola Elementare Maria Montessori/Comisión (T-220/13, no publicada, EU:T:2016:484), en la que la Comisión expuso las disposiciones de la legislación italiana relativas a las bases de datos fiscales.
- 88 Pues bien, hay que destacar, por un lado, que Scuola Elementare Maria Montessori en absoluto se opone a la presentación del contenido material de dicha prueba, como figura en los apartados 101 y 102 de la referida sentencia, sino que se limita a cuestionar la apreciación efectuada por el Tribunal General basándose en dicha prueba. Por otro lado, Scuola Elementare Maria Montessori no demuestra por qué resultaría manifiestamente errónea la apreciación del Tribunal General de que las bases de datos fiscales italianas no permitían averiguar retroactivamente el tipo de actividades ejercidas por las entidades beneficiarias de la exención del ICI para sus bienes inmuebles, ni calcular el importe de las exenciones ilegalmente obtenidas.
- 89 Por lo tanto, no puede prosperar la cuarta parte del primer motivo de casación.
- 90 En cuanto a las partes segunda y tercera de dicho motivo de casación, que es preciso examinar conjuntamente, procede recordar que, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa a los recursos por incumplimiento interpuestos por inobservancia de una decisión en la que se ordena la recuperación de ayudas ilegales, un Estado miembro que encuentre dificultades imprevistas e imprevisibles o advierta consecuencias no contempladas por la Comisión debe someter estos problemas a la apreciación de esta última, proponiendo modificaciones apropiadas de la decisión de que se trate. En tal caso, el Estado miembro y la Comisión, en virtud del principio de cooperación leal, deben colaborar de buena fe para superar las dificultades con pleno respeto de las disposiciones del Tratado FUE, especialmente las relativas a las ayudas (véanse, en este sentido, las sentencias de 2 de julio de 2002, Comisión/España, C-499/99, EU:C:2002:408, apartado 24, y de 22 de diciembre de 2010, Comisión/Italia, C-304/09, EU:C:2010:812, apartado 37 y jurisprudencia citada).
- 91 Sin embargo, el requisito relativo a la existencia de una imposibilidad absoluta de ejecución no se cumple cuando el Estado miembro demandado se limita a comunicar a la Comisión dificultades internas, de naturaleza jurídica, política o práctica e imputables a la propia actuación o a las omisiones de las autoridades nacionales, que presenta la ejecución de la decisión de que se trate, sin emprender actuación real alguna ante las empresas interesadas a fin de recuperar la ayuda y sin proponer a la Comisión métodos alternativos de ejecución de dicha decisión que permitan superar tales dificultades (véanse, en este sentido, las sentencias de 13 de noviembre de 2008, Comisión/Francia, C-214/07, EU:C:2008:619, apartado 50, y de 12 de febrero de 2015, Comisión/Francia, C-37/14, no publicada, EU:C:2015:90, apartado 66 y jurisprudencia citada).
- 92 Esta jurisprudencia es aplicable, *mutatis mutandis*, a la apreciación, en el procedimiento de investigación formal, de la existencia de una imposibilidad absoluta de recuperar ayudas ilegales. De este modo, un Estado miembro que afronte, en esa fase del procedimiento, dificultades para recuperar las ayudas de que se trate debe someter tales dificultades a la apreciación de la Comisión y colaborar lealmente con dicha institución para superarlas, en particular, proponiéndole métodos alternativos que permitan la recuperación, siquiera parcial, de esas ayudas. En todo caso, la Comisión está obligada a examinar minuciosamente las dificultades invocadas y los métodos alternativos de recuperación propuestos. Dicha recuperación únicamente puede considerarse objetiva y absolutamente imposible cuando la Comisión declare, al término de tal examen minucioso, que no existen métodos alternativos que permitan la recuperación, aun parcial, de las ayudas ilegales de que se trate.
- 93 En el caso de autos, de los apartados 76 y 85 de la sentencia del Tribunal General de 15 de septiembre de 2016, Scuola Elementare Maria Montessori/Comisión (T-220/13, no publicada, EU:T:2016:484), resulta que la Comisión se limitó, en la primera vertiente de la Decisión controvertida, a inferir la

imposibilidad absoluta de recuperar las ayudas ilegales en cuestión del mero hecho de que era imposible obtener, por medio de las bases de datos catastrales y fiscales italianas, la información necesaria para recuperar esas ayudas, absteniéndose de examinar la eventual existencia de métodos alternativos que permitieran la recuperación, siquiera parcial, de dichas ayudas.

- 94 Pues bien, al confirmar la Decisión controvertida en este aspecto, el Tribunal General incurrió en error de Derecho.
- 95 En efecto, como señaló el Abogado General en los puntos 116 y 117 de sus conclusiones, debe considerarse que el hecho de que la información necesaria para recuperar las ayudas ilegales en cuestión no pudiera obtenerse con las bases de datos catastrales y fiscales italianas constituye una dificultad interna imputable a la propia actuación o a las omisiones de las autoridades nacionales. Según la reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia citada en el apartado 91 de la presente sentencia, tales dificultades internas no bastan para concluir que existe una imposibilidad absoluta de recuperación.
- 96 Como resulta de los apartados 90 a 92 de la presente sentencia, una recuperación de ayudas ilegales únicamente puede considerarse objetiva y absolutamente imposible cuando la Comisión declare, al término de un examen minucioso, que se cumplen dos requisitos acumulativos: por un lado, la realidad de las dificultades invocadas por el Estado miembro interesado y, por otro, la inexistencia de métodos alternativos de recuperación. Pues bien, como se ha señalado en el apartado 93 de la presente sentencia, el Tribunal General confirmó la primera vertiente de la Decisión controvertida pese a que la Comisión no había procedido, en dicha Decisión, a un examen minucioso a fin de apreciar si se cumplía el segundo de esos requisitos.
- 97 El error de Derecho de que adolece, de este modo, la sentencia del Tribunal General de 15 de septiembre de 2016, Scuola Elementare Maria Montessori/Comisión (T-220/13, no publicada, EU:T:2016:484), se superpone al error en el que incurrió asimismo el Tribunal General cuando, en los apartados 86 y 104 a 110 de dicha sentencia, desestimó la alegación formulada por Scuola Elementare Maria Montessori de que la Comisión debía haber examinado la existencia de métodos alternativos que permitieran la recuperación, siquiera parcial, de las ayudas en cuestión, debido a que Scuola Elementare Maria Montessori no había conseguido demostrar que existieran tales métodos.
- 98 En efecto, en la medida en que el artículo 14, apartado 1, del Reglamento n.º 659/1999 obliga a la Comisión, en general, a adoptar una medida de requerimiento de recuperación de una ayuda ilegal y únicamente le permite renunciar a ello de modo excepcional, incumbía a la Comisión demostrar, en la Decisión controvertida, que concurrían los requisitos que la autorizaban a abstenerse de adoptar tal medida, y no a Scuola Elementare Maria Montessori probar ante el Tribunal General la existencia de métodos alternativos que permitieran la recuperación, siquiera parcial, de las ayudas en cuestión. En estas circunstancias, el Tribunal General no podía limitarse a señalar que Scuola Elementare Maria Montessori no le había aportado la prueba que demostrara la existencia de tales métodos alternativos.
- 99 En consecuencia, procede estimar las partes segunda y tercera del primer motivo de casación y desestimar dicho motivo en todo lo demás.

Sobre el segundo motivo de casación

Alegaciones de las partes

- 100 Scuola Elementare Maria Montessori alega que el Tribunal General incurrió en errores de Derecho al declarar que la exención del IMU, objeto de la tercera vertiente de la Decisión controvertida, no constituía una ayuda de Estado, en el sentido del artículo 107 TFUE, apartado 1, debido a que dicha

exención no era aplicable a las actividades económicas. A este respecto, Scuola Elementare Maria Montessori sostiene que el Tribunal General ignoró la jurisprudencia del Tribunal de Justicia al desestimar su alegación relativa al carácter oneroso de las actividades cubiertas por dicha exención, por considerar que esta únicamente se aplicaba a las actividades de enseñanza prestadas a título gratuito o a cambio de un importe simbólico. Alega que, al definir como «simbólico» un importe que cubre una fracción del coste efectivo del servicio, la legislación italiana permite que la exención de que se trata se conceda a operadores que financian sus servicios de enseñanza principalmente mediante la contrapartida que perciben de los alumnos o de sus padres.

- 101 Además, Scuola Elementare Maria Montessori critica al Tribunal General por haber declarado que la imposibilidad de aplicar la exención del IMU a actividades económicas se garantiza también por el hecho de que tal exención comprende únicamente actividades que, por su naturaleza, no compiten con actividades de otros operadores que persiguen un fin lucrativo. En su opinión, este hecho es irrelevante en relación con las actividades de enseñanza, puesto que estas compiten, por su naturaleza, con las actividades ejercidas por otros operadores del mercado.
- 102 La Comisión y la República Italiana refutan esta alegación.

Apresiasión del Tribunal de Justicia

- 103 Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el Derecho de la Unión en materia de competencia y, en particular, la prohibición establecida en el artículo 107 TFUE, apartado 1, se refieren a las actividades de las empresas. En este contexto, el concepto de «empresa» comprende toda entidad que ejerza una actividad económica, con independencia del estatuto jurídico de dicha entidad y de su modo de financiación (véanse, en este sentido, las sentencias de 10 de enero de 2006, Cassa di Risparmio di Firenze y otros, C-222/04, EU:C:2006:8, apartado 107, y de 27 de junio de 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C-74/16, EU:C:2017:496, apartados 39 y 41 y jurisprudencia citada).
- 104 Constituye actividad económica, en particular, toda actividad consistente en ofrecer servicios en un mercado determinado, es decir, prestaciones realizadas normalmente a cambio de una retribución. A este respecto, la característica esencial de la retribución reside en el hecho de que constituye la contrapartida económica de la prestación considerada (véanse, en este sentido, las sentencias de 11 de septiembre de 2007, Schwarz y Gootjes-Schwarz, C-76/05, EU:C:2007:492, apartados 37 y 38, y de 27 de junio de 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C-74/16, EU:C:2017:496, apartados 45 y 47).
- 105 Por lo que respecta a las actividades de enseñanza, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que los cursos que imparten centros de enseñanza financiados esencialmente con fondos privados que no proceden del propio prestador de los servicios constituyen servicios, puesto que el objetivo perseguido por tales centros consiste, en efecto, en ofrecer un servicio a cambio de una retribución (sentencia de 27 de junio de 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C-74/16, EU:C:2017:496, apartado 48 y jurisprudencia citada).
- 106 En el caso de autos, el Tribunal General declaró, en los apartados 136 y 140 de la sentencia de 15 de septiembre de 2016, Scuola Elementare Maria Montessori/Comisión (T-220/13, no publicada, EU:T:2016:484), que la exención del IMU solo se aplicaba a las actividades de enseñanza prestadas a título gratuito o a cambio de un importe simbólico que cubra únicamente una parte de los costes reales del servicio, parte que no debe guardar relación alguna con dichos costes.
- 107 Sobre este particular, procede recordar que, por lo que respecta a una interpretación del Derecho nacional efectuada por el Tribunal General, el Tribunal de Justicia solo es competente, en el marco del recurso de casación, para comprobar si ha existido una desnaturalización de ese Derecho, la cual

debe deducirse manifiestamente de los documentos que obran en autos (sentencia de 21 de diciembre de 2016, Comisión/Hansestadt Lübeck, C-524/14 P, EU:C:2016:971, apartado 20 y jurisprudencia citada).

- 108 Pues bien, dado que Scuola Elementare Maria Montessori no invoca ninguna desnaturalización, es preciso declarar de entrada la inadmisibilidad de su alegación de que la legislación italiana permite conceder la exención del IMU a actividades de enseñanza financiadas principalmente por los alumnos o sus padres.
- 109 Por lo que se refiere a la alegación de Scuola Elementare Maria Montessori de que el Tribunal General ignoró la jurisprudencia del Tribunal de Justicia citada en los apartados 103 a 105 de la presente sentencia, es preciso considerar que, como señaló el Abogado General en los puntos 142 a 144 de sus conclusiones, dado que el Tribunal General declaró, en el marco de su interpretación del Derecho nacional en cuestión, que la exención del IMU únicamente se aplica a las actividades de enseñanza prestadas a título gratuito o a cambio de un importe simbólico que no guarde relación con los costes de dicho servicio, podía desestimar, sin incurrir en error de Derecho, la alegación de Scuola Elementare Maria Montessori de que dicha exención se aplica a actividades de enseñanza prestadas a cambio de retribución.
- 110 En la medida en que Scuola Elementare Maria Montessori critica asimismo al Tribunal General por haber declarado que la imposibilidad de aplicar la exención del IMU a actividades económicas se garantiza también por el hecho de que tal exención comprende únicamente actividades que, por su naturaleza, no compiten con actividades de otros operadores que persiguen un fin lucrativo, procede desestimar su argumentación por inoperante, porque versa sobre un fundamento jurídico reiterativo.
- 111 De lo anterior se deduce que procede desestimar el segundo motivo del recurso de casación.
- 112 No obstante, al haber sido estimadas las partes segunda y tercera del primer motivo de casación, procede anular la sentencia de 15 de septiembre de 2016, Scuola Elementare Maria Montessori/Comisión (T-220/13, no publicada, EU:T:2016:484), en la medida en que el Tribunal General declaró válida la primera vertiente de la Decisión controvertida, y desestimar dicho recurso de casación en todo lo demás.

Sobre el recurso ante el Tribunal General en el asunto T-220/13

- 113 Conforme al artículo 61, párrafo primero, segunda frase, del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en caso de que se estime el recurso de casación y se anule la resolución del Tribunal General, el Tribunal de Justicia podrá resolver definitivamente el litigio, cuando su estado así lo permita.
- 114 Así ocurre en el presente caso.
- 115 Sobre este particular, basta con señalar, como sostiene en esencia Scuola Elementare Maria Montessori en el marco del primer motivo de su recurso, que la Decisión controvertida, por lo que se refiere a su primera vertiente y por las razones expuestas en los apartados 90 a 99 de la presente sentencia, adolece de un error de Derecho, en la medida en que la Comisión declaró la imposibilidad absoluta de recuperar las ayudas ilegales concedidas en virtud del ICI sin haber examinado minuciosamente todos los requisitos exigidos en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia para poder realizar tal declaración.
- 116 Por lo tanto, procede estimar el primer motivo del recurso de Scuola Elementare Maria Montessori y anular, en dicha medida, la Decisión controvertida.

Costas

- 117 A tenor del artículo 184, apartado 2, de su Reglamento de Procedimiento, el Tribunal de Justicia decidirá sobre las costas cuando el recurso de casación sea infundado o cuando, siendo fundado, dicho Tribunal resuelva definitivamente el litigio. Conforme al artículo 138, apartado 1, de ese mismo Reglamento, aplicable al procedimiento de casación en virtud de su artículo 184, apartado 1, la parte que haya visto desestimadas sus pretensiones será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte.
- 118 El artículo 138, apartado 3, de ese mismo Reglamento, aplicable al procedimiento de casación en virtud de su artículo 184, apartado 1, establece, además, que cuando se estimen parcialmente las pretensiones de una y otra parte, cada parte cargará con sus propias costas. Sin embargo, si se estimase que las circunstancias del caso lo justifican, el Tribunal de Justicia podrá decidir que una de las partes cargue, además de con sus propias costas, con una porción de las costas de la otra parte.
- 119 Por último, con arreglo al artículo 140, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento, aplicable al procedimiento de casación en virtud de su artículo 184, apartado 1, los Estados miembros y las instituciones que intervengan como coadyuvantes en el litigio cargarán con sus propias costas.
- 120 En el presente caso, por lo que respecta al recurso de casación en el asunto C-622/16 P, procede decidir, habida cuenta de las circunstancias del asunto, que Scuola Elementare Maria Montessori cargue con la mitad de sus propias costas y la Comisión, además de con sus propias costas, con la mitad de las de Scuola Elementare Maria Montessori. En relación con el recurso sustanciado ante el Tribunal General en el asunto T-220/13, dado que únicamente se ha estimado definitivamente el primero de los motivos invocados por Scuola Elementare Maria Montessori, esta cargará con dos tercios de las costas de la Comisión y de sus propias costas, y la Comisión con un tercio de las costas de Scuola Elementare Maria Montessori y de sus propias costas.
- 121 Por lo que se refiere al recurso de casación en el asunto C-623/16 P, al haber solicitado Scuola Elementare Maria Montessori la condena en costas de la Comisión y por haber sido desestimados todos los motivos invocados por esta, procede condenarla en costas.
- 122 En cuanto al recurso de casación en el asunto C-624/16 P, al no haber solicitado el Sr. Ferracci la condena en costas de la Comisión y por haber sido desestimados todos los motivos invocados por esta, procede condenarla a cargar con sus propias costas.
- 123 La República Italiana cargará con sus propias costas en los asuntos C-622/16 P a C-624/16 P.

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

- 1) **Anular la sentencia del Tribunal General de la Unión Europea de 15 de septiembre de 2016, Scuola Elementare Maria Montessori/Comisión (T-220/13, no publicada, EU:T:2016:484), por cuanto desestimó el recurso interpuesto por Scuola Elementare Maria Montessori Srl que tenía por objeto la anulación de la Decisión 2013/284/UE de la Comisión, de 19 de diciembre de 2012, relativa a la ayuda estatal SA.20829 [C-26/2010, ex NN 43/2010 (ex CP 71/2006)] Régimen de exención del impuesto municipal sobre bienes inmuebles concedido a entidades no comerciales por los bienes inmuebles utilizados para fines específicos ejecutado por Italia, en la medida en que la Comisión Europea no ordenó la recuperación de las ayudas ilegales concedidas en virtud de la exención de la Imposta comunale sugli immobili (impuesto municipal sobre bienes inmuebles).**
- 2) **Desestimar el recurso de casación en el asunto C-622/16 P en todo lo demás.**

- 3) **Anular la Decisión 2013/284, en la medida en que la Comisión Europea no ordenó la recuperación de las ayudas ilegales concedidas en virtud de la exención de la Imposta comunale sugli immobili (impuesto municipal sobre bienes inmuebles).**
- 4) **Desestimar los recursos de casación en los asuntos C-623/16 P y C-624/16 P.**
- 5) **Scuola Elementare Maria Montessori Srl cargará con la mitad de sus propias costas causadas en el marco del recurso de casación en el asunto C-622/16 P, así como con dos tercios de las costas de la Comisión Europea y de sus propias costas relativas al recurso sustanciado ante el Tribunal General de la Unión Europea en el asunto T-220/13.**
- 6) **La Comisión Europea cargará, por lo que respecta a sus propias costas, con un tercio de las costas relativas al recurso sustanciado ante el Tribunal General de la Unión Europea en el asunto T-220/13 y con las relativas a los recursos de casación en los asuntos C-622/16 P a C-624/16 P y, en cuanto a las costas de Scuola Elementare Maria Montessori Srl, con un tercio de las relativas al recurso sustanciado ante el Tribunal General de la Unión Europea en el asunto T-220/13, así como con la mitad de las costas relativas al recurso de casación en el asunto C-622/16 P y con las causadas en el marco del asunto C-623/16 P.**
- 7) **La República Italiana cargará con sus propias costas causadas en los asuntos C-622/16 P a C-624/16 P.**

Firmas