



Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL GENERAL (Sala Segunda ampliada)

de 22 de enero de 2013*

«Ayudas de Estado — Siderurgia — Incentivos fiscales destinados a contribuir al desarrollo de las zonas fronterizas con la antigua RDA y con la antigua República de Checoslovaquia — Ayudas que no han sido notificadas — Decisión por la que se declara la ayuda incompatible con el mercado común — Recuperación — Retraso — Seguridad jurídica — Cálculo de las ayudas que deben devolverse — Ayudas comprendidas en el ámbito de aplicación del Tratado CECA — Inversiones destinadas a la protección del medio ambiente — Tipo de actualización»

En el asunto T-308/00 RENV,

Salzgitter AG, con domicilio social en Salzgitter (Alemania), representada por el Sr. J. Sedemund y el Sr. T. Lübbig, abogados,

parte demandante,

apoyada por

República Federal de Alemania, representada por el Sr. M. Lumma y la Sra. A. Wiedmann, en calidad de agentes, asistidos por el Sr. U. Karpenstein, abogado,

parte coadyuvante,

contra

Comisión Europea, representada inicialmente por los Sres. V. Kreuzschitz y M. Niejahr, y posteriormente por los Sres. Kreuzschitz y T. Maxian Rusche, en calidad de agentes,

parte demandada,

que tiene por objeto un recurso de anulación de la Decisión 2000/797/CECA de la Comisión, de 28 de junio de 2000, relativa a la ayuda estatal concedida por Alemania a Salzgitter AG, Preussag Stahl AG y las filiales siderúrgicas del grupo, en lo sucesivo «Salzgitter AG – Stahl und Technologie» (SAG), (DO L 323, p. 5),

EL TRIBUNAL GENERAL (Sala Segunda ampliada),

integrado por el Sr. N.J. Forwood (Ponente), Presidente, y el Sr. F. Dehousse, la Sra. I. Wiszniewska-Białicka y los Sres. J. Schwarcz y A. Popescu, Jueces;

Secretario: Sr. T. Weiler, administrador;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 10 de junio de 2011;

* Lengua de procedimiento: alemán.

dicta la siguiente

Sentencia

Antecedentes del litigio

- 1 La demandante, Salzgitter AG, forma parte, junto con Preussag Stahl AG y otras empresas del sector siderúrgico, de un grupo que opera en dicho sector.
- 2 En Alemania, la Zonenrandförderungsgesetz [Ley alemana para el desarrollo de las zonas fronterizas con la antigua República Democrática Alemana (RDA) y con la antigua República de Checoslovaquia; en lo sucesivo, «ZRFG»] fue adoptada el 5 de agosto de 1971. Dicha normativa, junto con las modificaciones introducidas posteriormente, fue aprobada por la Comisión de las Comunidades Europeas, tras haberla examinado a la luz del artículo 92 del Tratado CE (actualmente artículo 87 CE, tras su modificación) y el artículo 93 del Tratado CE (actualmente artículo 88 CE). Las últimas modificaciones de la ZRFG fueron aprobadas por la Comisión como ayudas de Estado compatibles con el Tratado CE (DO 1993, C 3, p. 3). La ZRFG fue derogada definitivamente en 1995.
- 3 Desde el inicio, el artículo 3 de la ZRFG había establecido incentivos fiscales a través de amortizaciones extraordinarias («Sonderabschreibungen») y reservas extraordinarias exentas de impuestos («steuerfreie Rücklagen») para las inversiones realizadas en cualquier centro de las empresas situadas a lo largo de la frontera con la antigua RDA o con la antigua República de Checoslovaquia (en lo sucesivo, «Zonenrandgebiet»).
- 4 Tras haber descubierto en las cuentas anuales de los ejercicios 1994/1995 y 1995/1996 de Preussag Stahl (una de las sociedades que actualmente forma parte del mismo grupo que la demandante) que entre 1986 y 1995 habían sido concedidas a dicha sociedad una gran cantidad de ayudas con arreglo al artículo 3 de la ZRFG, la Comisión informó a la República Federal de Alemania, mediante escrito de 3 de marzo de 1999, de su decisión de iniciar el procedimiento previsto en el artículo 6, apartado 5, de la Decisión n° 2496/96/CECA de la Comisión, de 18 de diciembre de 1996, por la que se establecen normas comunitarias relativas a las ayudas estatales en favor de la siderurgia (DO L 338, p. 42; en lo sucesivo, «Sexto Código de ayudas a la siderurgia»). Mediante dicha decisión de incoación, publicada el 24 de abril de 1999 en el *Diario Oficial de las Comunidades Europeas* (DO C 113, p. 9), la Comisión instó a los interesados a presentar sus observaciones sobre las ayudas de que se trata. Durante el procedimiento administrativo, la Comisión recibió las observaciones de las autoridades alemanas, en particular mediante escrito de 10 de mayo de 1999, así como las de UK Steel Association, único interesado que intervino, que la Comisión remitió a la República Federal de Alemania.
- 5 El 28 de junio de 2000, la Comisión adoptó la Decisión relativa a la ayuda estatal concedida por la República Federal de Alemania a la demandante, Preussag Stahl y las filiales siderúrgicas del grupo, en lo sucesivo «Salzgitter AG – Stahl und Technologie» (SAG) (DO L 323, p. 5; en lo sucesivo, «Decisión impugnada»). En virtud de dicha Decisión, las amortizaciones extraordinarias y las reservas exentas de impuestos establecidas por el artículo 3 de la ZRFG, que constituían las subvenciones de las que había disfrutado SAG por importes de 484 millones y 367 millones de marcos alemanes (DEM), respectivamente, fueron consideradas ayudas de Estado incompatibles con el mercado común. Con arreglo a los artículos 2 y 3 de la Decisión impugnada, la Comisión ordenó a la República Federal de Alemania que recuperara dichas ayudas del beneficiario y le instó a que precisara las condiciones específicas de su recuperación.

- 6 Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal el 21 de septiembre de 2000, la demandante interpuso el presente recurso de anulación. Se admitió la intervención de la República Federal de Alemania en apoyo de las pretensiones de la demandante.
- 7 Mediante sentencia de 1 de julio de 2004, Salzgitter/Comisión (T-308/00, Rec. p. II-1933), el Tribunal anuló en parte la Decisión impugnada.
- 8 Tras desestimar los motivos primero, segundo, tercero y octavo, el Tribunal consideró por el contrario, en respuesta al séptimo motivo, basado en la violación del principio de seguridad jurídica, que la Comisión no podía, sin vulnerar dicho principio, solicitar en 2000 la restitución de las ayudas pagadas a la demandante entre 1986 y 1995. Por consiguiente, anuló los artículos 2 y 3 de la Decisión impugnada, relativos a la obligación de la República Federal de Alemania de recuperar las ayudas de Estado a que se refiere dicha Decisión.
- 9 En estas circunstancias, el Tribunal consideró inútil pronunciarse sobre los motivos cuarto, quinto y sexto, relativos al cálculo del importe de las ayudas que se debían reintegrar.
- 10 Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 16 de septiembre de 2004, la Comisión interpuso recurso de casación contra la sentencia. Mediante su adhesión a la casación, la demandante solicitó la anulación parcial de la sentencia impugnada, en la medida, en particular, en que dicha sentencia no había anulado el artículo 1 de la Decisión controvertida, que consideraba «ayudas de Estado» las amortizaciones extraordinarias y las reservas exentas de impuestos de las que la demandante había disfrutado con arreglo a la ZRFG.
- 11 Mediante sentencia de 22 de abril de 2008, Comisión/Salzgitter (C-408/04 P, Rec. p. I-2767; en lo sucesivo, «sentencia de casación»), el Tribunal de Justicia desestimó la adhesión a la casación. Por el contrario, el Tribunal de Justicia anuló la sentencia Salzgitter/Comisión, citada en el apartado 7 anterior, por cuanto ésta había a su vez anulado los artículos 2 y 3 de la Decisión impugnada. El Tribunal de Justicia consideró, en lo esencial, que el Tribunal General había incurrido en error de Derecho al no plantearse, en las circunstancias del caso de autos, si la Comisión había dado muestras de una omisión manifiesta y de un evidente incumplimiento de su obligación de diligencia en el ejercicio de sus facultades de control al denunciar las ayudas controvertidas y ordenar su recuperación en junio de 2000. Además, el Tribunal de Justicia devolvió el asunto al Tribunal General y reservó la decisión sobre las costas.

Procedimiento y pretensiones de las partes después de la devolución

- 12 El asunto fue atribuido a la Sala Séptima ampliada de este Tribunal. Al modificarse la composición de las Salas del Tribunal, el Juez Ponente fue adscrito a la Sala Segunda ampliada, a la cual se atribuyó, en consecuencia, el asunto.
- 13 De conformidad con el artículo 119, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal, la demandante, la Comisión y, en su condición de coadyuvante, la República Federal de Alemania presentaron escritos de observaciones.
- 14 Visto el informe del Juez Ponente, el Tribunal decidió iniciar la fase oral y, en el marco de las diligencias de ordenación del procedimiento previstas en el artículo 64 del Reglamento de Procedimiento, instó a las partes a que respondiesen por escrito a una serie de preguntas. Las partes cumplieron dicho requerimiento dentro del plazo señalado.

- 15 En la vista de 10 de junio de 2011 se oyeron los informes orales de las partes y sus respuestas a las preguntas del Tribunal. Ante el Tribunal prestaron declaración el Sr. Becker, jefe del servicio jurídico de la demandante entre 1972 y 2002, y el Sr. Boeshertz, Jefe de Unidad de la Dirección General de Competencia de la Comisión y ponente a cargo del expediente que condujo a que se adoptara la Decisión impugnada.
- 16 La demandante y la República Federal de Alemania solicitan al Tribunal que:
- Anule los artículos 2 y 3 de la Decisión impugnada.
 - Condene en costas a la Comisión.
- Y, subsidiariamente,
- Anule el artículo 1 de la Decisión impugnada en la medida en que se refiere a inversiones que no están comprendidas en el ámbito de la CECA, a saber, por una parte, las inversiones realizadas por un importe de 17.549.000 DEM y, por otra parte, las inversiones destinadas a la protección del medioambiente realizadas por un importe de 332 millones de DEM.
 - Anule el artículo 2, apartado 2, frase tercera, de la Decisión impugnada y obligue a la Comisión a determinar el beneficio efectivo que obtuvo la empresa.
 - Condene en costas a la Comisión.
- 17 La Comisión solicita al Tribunal que:
- Desestime el recurso por infundado.
 - Condene en costas a la demandante.

Fundamentos de Derecho

1. Sobre la admisibilidad de la pretensión de que se ordene a la Comisión que determine el beneficio efectivo de que disfrutó la demandante a través de las ayudas

- 18 Entre las pretensiones que formula con carácter subsidiario, la demandante solicita al Tribunal que ordene a la Comisión que determine el beneficio efectivo de que disfrutó la demandante, mediante aplazamientos impositivos, a través de las ayudas controvertidas.
- 19 A este respecto, procede recordar que, en el marco de la competencia de anulación que le confiere el artículo 263 TFUE, el juez de la Unión Europea no está habilitado para dirigir órdenes conminatorias a las instituciones de la Unión. Corresponde a la institución de que se trate adoptar, en virtud del artículo 266 TFUE, las medidas necesarias para ejecutar, en su caso, una sentencia de anulación, ejerciendo, bajo el control del juez de la Unión, la facultad de apreciación de que dispone a estos efectos, de forma que se respeten tanto el fallo y los fundamentos de la sentencia que debe ejecutar como las disposiciones del Derecho de la Unión (véanse, en este sentido, el auto del Tribunal de 29 de noviembre de 1993, Koelman/Comisión, T-56/92, Rec. p. II-1267, apartado 18, y la sentencia del Tribunal de 15 de junio de 2000, Alzetta y otros/Comisión, T-298/97, T-312/97, T-313/97, T-315/97, T-600/97 a T-607/97, T-1/98, T-3/98 a T-6/98 y T-23/98, Rec. p. II-2319, apartado 42, y la jurisprudencia citada).
- 20 De lo anterior se deriva que la pretensión a que se refiere el apartado 18 anterior es inadmisibles.

2. Sobre el fondo

- 21 Dado que la sentencia de casación, citada en el apartado 11 anterior, anuló en parte la sentencia impugnada y devolvió el asunto al Tribunal, éste examina, con carácter principal, el séptimo motivo, mediante el que se solicita la anulación de los artículos 2 y 3 de la Decisión impugnada. En ese marco, se trata de determinar si la Comisión, en las circunstancias del caso de autos, dio muestras de un evidente incumplimiento de su obligación de diligencia y de una omisión manifiesta en el ejercicio de sus facultades de control al denunciar las ayudas controvertidas y ordenar su recuperación en junio de 2000.
- 22 Con carácter subsidiario, si se desestima dicho motivo, basado en la violación del principio de seguridad jurídica, corresponde al Tribunal examinar los demás motivos sobre los que no se ha pronunciado, que avalan una pretensión de anulación más restringida. La demandante basa los referidos motivos en que la Comisión consideró erróneamente que determinadas inversiones estaban comprendidas en el ámbito de aplicación de la CECA, en que parte de las ayudas en cuestión estaba destinada a la protección del medio ambiente, y en un error de apreciación de la definición del tipo de actualización pertinente, respectivamente.

Sobre el séptimo motivo, basado en la violación del principio de seguridad jurídica

- 23 En la sentencia de casación, citada en el apartado 11 anterior, el Tribunal de Justicia recordó que, incluso a falta de plazo de prescripción fijado por el legislador comunitario, la exigencia fundamental de seguridad jurídica se oponía a que la Comisión retrasara indefinidamente el ejercicio de sus facultades (sentencia de casación, citada en el apartado 11 anterior, apartados 100 a 103).
- 24 Sin embargo, el Tribunal de Justicia destacó que la notificación de las ayudas de Estado por los Estados miembros era un elemento fundamental del mecanismo comunitario relativo a su control y que, por lo tanto, a falta de notificación, las empresas que se beneficiaban de tales ayudas no podían alegar confianza legítima (sentencia de casación, citada en el apartado 11 anterior, apartado 104).
- 25 A este respecto, el Tribunal de Justicia recordó igualmente que el régimen establecido por el Tratado CECA con respecto a las ayudas de Estado se distinguía, por su carácter particularmente estricto, del regulado por el Tratado CE (sentencia de casación, citada en el apartado 11 anterior, apartado 105).
- 26 De ello dedujo el Tribunal de Justicia que cuando, en el marco del Tratado CECA, se hubiera concedido una ayuda sin ser notificada, el retraso con que la Comisión ejerciera sus facultades de control y ordenara la recuperación de dicha deuda sólo viciaba de ilegalidad tal decisión de recuperación en casos excepcionales que reflejaran una omisión manifiesta de la Comisión y un evidente incumplimiento de su obligación de diligencia (sentencia de casación, citada en el apartado 11 anterior, apartado 106).
- 27 A este respecto, procede señalar, con carácter preliminar, que ha quedado acreditado que las ayudas controvertidas no fueron notificadas a la Comisión por la República Federal de Alemania. De ese modo, dicho Estado miembro incumplió la obligación que le incumbía, en virtud del artículo 6 de la Decisión n° 3484/85/CECA de la Comisión, de 27 de noviembre de 1985, por la que se establecen normas comunitarias para las ayudas específicas a la siderurgia (DO L 340, p. 1; en lo sucesivo, «Tercer Código de ayudas a la siderurgia»), desde la entrada en vigor de dicha Decisión el 1 de enero de 1986 (sentencia de casación, citada en el apartado 11 anterior, apartado 93).

- 28 En contra de lo que alega la República Federal de Alemania, su incumplimiento de la obligación de notificación no queda desvirtuado por el hecho de que, desde antes de la entrada en vigor del Tercer Código de ayudas a la siderurgia, la demandante hubiera tomado decisiones relativas a determinadas inversiones cuya financiación, posibilitada por el régimen de ayudas que recoge el artículo 3 de la ZRFG, debía prolongarse más allá de dicha fecha.
- 29 En efecto, como recordó el Tribunal de Justicia en el apartado 91 de la sentencia de casación, citada en el apartado 11 anterior, a diferencia del Tratado CE, el Tratado CECA no distingue entre las ayudas nuevas y las ayudas existentes, ya que el artículo 4 CA, letra c), prohíbe pura y simplemente las ayudas concedidas por los Estados miembros cualquiera que sea su forma.
- 30 De lo anterior se deriva que la obligación de notificación que tenía la República Federal de Alemania desde la entrada en vigor del Tercer Código de ayudas a la siderurgia afectaba, en su caso, a las ventajas fiscales obtenidas por la demandante con arreglo al artículo 3 de la ZRFG a partir de la entrada en vigor del referido Código, incluyendo las relativas a inversiones efectuadas antes de dicha fecha.
- 31 Por otro lado, el Tribunal de Justicia declaró que, en el contexto de los Códigos de ayudas a la siderurgia, la compatibilidad de las ayudas con el mercado común sólo puede apreciarse desde el punto de vista de las normas vigentes en la fecha en que efectivamente se abonan (véase la sentencia de casación, citada en el apartado 11 anterior, apartado 92, y la jurisprudencia citada).
- 32 Pues bien, de las explicaciones aportadas por la República Federal de Alemania en la vista se desprende que, para poder disfrutar de una ayuda con arreglo al artículo 3 de la ZRFG, las empresas debían solicitar cada año, en su declaración de impuestos, dotaciones para amortizaciones extraordinarias o la constitución de reservas exentas de impuestos en virtud de dicha disposición. Por tanto, procede considerar que, cuando la República Federal de Alemania abonó ayudas a la demandante, el Tercer Código de ayudas a la siderurgia estaba en vigor y que, por ello, ya entonces dicho Código obligaba a este Estado miembro a realizar la notificación previa de las mencionadas ayudas.
- 33 Por consiguiente, en estas condiciones, es necesario comprobar si la actitud de la Comisión se ajusta a los criterios que se han recordado en el apartado 26 anterior.
- 34 La demandante alega que la Comisión disponía, al menos desde 1982, de información referida a ayudas que se le habían concedido. Según la demandante, la Comisión recibió a partir de ese momento varios informes de actividad y cuentas anuales de aquélla, de los que se desprende con claridad que se le habían otorgado ayudas.
- 35 La demandante añade que la Comisión tenía conocimiento de que la República Federal de Alemania no había notificado dichas ayudas y de que lo había hecho basándose en que habían comenzado antes de la entrada en vigor del Tercer Código de ayudas a la siderurgia y en que, por ello, según dicho Estado miembro, no debían ser consideradas proyectos en el sentido del artículo 6 del Código.
- 36 Pues bien, a juicio de la demandante, la Comisión tenía una obligación de especial diligencia en el caso de autos, dado el cambio fundamental de criterio jurídico que había supuesto la adopción del referido Tercer Código en cuanto al ámbito de aplicación del artículo 4 CA, letra c), en especial en lo que atañe a las ayudas regionales.
- 37 La demandante se refiere asimismo al vínculo inseparable que entiende que existe entre el régimen de cuotas y el control de las ayudas. De tal vínculo se deriva, en opinión de la demandante, una obligación de coordinación e intercambio de información entre los distintos servicios competentes de la Comisión, al objeto de tener en cuenta las ayudas ilegales a la hora de fijar las cuotas.

- 38 La Comisión rebate tales alegaciones. Afirma que no tenía obligación de leer los informes de actividad y que dichos informes y las cuentas anuales, si bien se refieren al artículo 3 de la ZRFG, no reflejan las ayudas controvertidas.
- 39 A este respecto, procede, en primer lugar, recordar el vínculo que la Comisión estableció en el sector siderúrgico entre la concesión de ayudas no autorizadas y las cuotas de producción, en el contexto de la adaptación del régimen que había instaurado la Decisión n° 2794/80/CECA, de 31 de octubre de 1980, por la que se crea un sistema de cuotas para la producción de acero para las empresas de la industria siderúrgica (DO L 291, p. 1).
- 40 En efecto, a partir de la Decisión n° 2177/83/CECA de la Comisión, de 28 de julio de 1983, por la que se prorroga el régimen de vigilancia y de cuotas de producción de determinados productos para las empresas de la industria siderúrgica (DO L 208, p. 1), la Comisión podía, con arreglo al artículo 15 A de la Decisión, «reducir las cuotas de una empresa desde el momento en que [comprobara] que ésta se [había] beneficiado de ayudas no autorizadas por la Comisión con arreglo a la Decisión n° 2320/81/CECA [...], o que no [había] respetado las condiciones asociadas con la autorización de las ayudas». A tenor de la referida disposición, «dicha constatación [excluía] asimismo a la empresa del beneficio de una posible adaptación de las cuotas en virtud de los artículos 14, 14 A, 14 B, 14 C y 16 de la Decisión [n° 2177/83]». Las medidas que prorrogaron este régimen de vigilancia y de cuotas contenían normas sustancialmente idénticas.
- 41 Es en este contexto en el que el Tribunal de Justicia recordó que el régimen de cuotas y los Códigos de ayudas a la siderurgia constituían un conjunto coherente y perseguían un objetivo común, a saber, la reestructuración necesaria para adaptar la producción y las capacidades productivas a la demanda previsible y restablecer la competitividad de la siderurgia europea, y que, por lo tanto, no era ni arbitrario ni discriminatorio que los datos resultantes de la aplicación de uno de estos sistemas pudieran mencionarse a título de referencia en el otro (véase la sentencia Salzgitter/Comisión, citada en el apartado 7 anterior, apartado 177, y la jurisprudencia citada).
- 42 De lo anterior se deriva que la Comisión podía comprobar, con arreglo al régimen de vigilancia y de cuotas de producción descrito en el apartado 40 anterior, la información que recibía de las empresas siderúrgicas relativa a su producción, con objeto de determinar si el mantenimiento o aumento de capacidades de producción resultaba de ayudas de Estado no autorizadas y, en su caso, si estaba justificado reducir en consecuencia las cuotas asignadas a las empresas beneficiarias.
- 43 En el caso de autos ha quedado acreditado que la Comisión recibió distintos informes de actividad y cuentas anuales de la demandante desde finales de 1988, los primeros de los cuales se referían al ejercicio 1987/1988. Dichas comunicaciones se produjeron, concretamente, en el contexto de procedimientos relativos a la asignación de cuotas de producción a la demandante.
- 44 También es pacífico que esos primeros informes y cuentas anuales contenían en lo esencial indicios análogos a los de los informes de actividad y cuentas anuales de la demandante en los años 1994/1995 y 1995/1996, que fueron los que llevaron a la Comisión a iniciar la investigación que condujo a la adopción de la Decisión impugnada. Tales datos consisten en un epígrafe en que figuran, en los distintos documentos, las reservas extraordinarias constituidas por la demandante con base en el artículo 3 de la ZRFG.
- 45 No obstante, el transcurso de varios años entre el momento de la comunicación del informe de actividades y de las cuentas anuales del ejercicio 1987/1988 y el momento en que la Comisión ejerció su facultad de control no refleja, en las circunstancias del caso de autos, una omisión manifiesta ni un evidente incumplimiento de la obligación de diligencia de la Comisión.

- 46 En efecto, de la mera lectura de lo contenido en dichos documentos no se desprende claramente que las reservas extraordinarias a que se refieren se ajustaran, en todo o en parte, al concepto de ayudas de Estado «incompatibles con el mercado común del carbón y del acero», en el sentido del artículo 4 CA, letra c).
- 47 De ese modo, la referencia al artículo 3 de la ZRFG y la explicación breve que se aportaba sobre las amortizaciones extraordinarias efectuadas basándose en dicho artículo no ponían de manifiesto que la República Federal de Alemania había concedido ayudas a la demandante a través de un mecanismo complejo de reducción de la base imponible consistente, entre otros elementos, en la constitución de reservas exentas de impuestos o en dotaciones extraordinarias para amortizaciones durante los primeros años tras determinadas inversiones.
- 48 Refuerza aun más esta conclusión el hecho de que la parte del informe anual de 1987/1988 que incluye una explicación sobre las bases legales de las reservas y las amortizaciones extraordinarias haga referencia a varias normas legales alemanas que estaban en vigor en aquel momento, y de que además, como es pacífico, el informe no realice desglose alguno de los importes de dichas reservas y amortizaciones en función de la base legal respectiva.
- 49 Lo mismo se puede afirmar de los demás informes de actividades y cuentas anuales remitidos por la demandante a la Comisión por ejercicios posteriores, puesto que no contienen ninguna indicación adicional sobre el origen y naturaleza de las reservas exentas de impuestos y las amortizaciones extraordinarias de que disfrutaba la demandante con arreglo al artículo 3 de la ZRFG.
- 50 Por lo demás, ninguna de las alegaciones formuladas por la demandante y por la República Federal de Alemania basta para desvirtuar estas conclusiones.
- 51 Así, en primer lugar, carecen de pertinencia en el caso de autos el escrito de 14 de diciembre de 1988 y la Decisión de 18 de diciembre de 1991, dirigidos ambos a la República Federal de Alemania por la Comisión y en los que ésta consideraba que las reservas exentas de impuestos y las amortizaciones extraordinarias efectuadas con base en el artículo 3 de la ZRFG constituían ayudas de Estado sujetas a su aprobación, en el sentido del artículo 92, apartado 1, del Tratado CE (actualmente artículo 87 CE, apartado 1, tras su modificación).
- 52 En efecto, procede recordar que los Tratados CE y CECA son autónomos. De ese modo, el Tratado CE, así como el Derecho derivado promulgado con fundamento en él, no pueden producir efectos en el ámbito de aplicación del Tratado CECA, y las disposiciones del Tratado CE sólo se aplican con carácter subsidiario, a falta de normas específicas del Tratado CECA (véase la sentencia de casación, citada en el apartado 11 anterior, apartado 88, y la jurisprudencia citada).
- 53 Pues bien, los documentos a que se refiere el apartado 51 anterior se redactaron en el contexto de procedimientos de control de la compatibilidad de ayudas de Estado comprendidas en el ámbito de aplicación del Tratado CE, tras la notificación por la República Federal de Alemania, con arreglo a dicho Tratado, del régimen de ayudas establecido por el artículo 3 de la ZRFG. De ese modo, tales documentos pertenecen a un ámbito distinto del que constituye el objeto del presente litigio. Por lo tanto, procede considerar que los mismos no alteraban la dificultad con que se encontraba la Comisión, basándose exclusivamente en los informes de actividad y las cuentas anuales de la demandante de que disponía, a la hora de identificar posibles ayudas de las que ésta, en contravención de la norma que recoge el artículo 4 CA, letra c), hubiera disfrutado en forma de reservas extraordinarias y amortizaciones extraordinarias.
- 54 Refuerza esta conclusión el hecho de que dichos informes y cuentas anuales fueran comunicados a la Comisión en el contexto de procedimientos que, a diferencia de los que condujeron al envío del escrito y la adopción de la Decisión a que se refiere el apartado 51 anterior, no tenían por objeto específico el control de las ayudas de Estado.

- 55 A conclusiones similares ha de llegarse por lo que respecta al escrito que dirigió la Comisión a la República Federal de Alemania el 9 de marzo de 1987. En efecto, en dicho escrito la única referencia que la Comisión hizo a la ZRFG fue para instar a la República Federal de Alemania a notificarle, de conformidad con los artículos 92 y 93 del Tratado CE, cualesquiera modificaciones del régimen de las ayudas concedidas sobre la base de la ZRFG. Por otra parte, la respuesta que la República Federal de Alemania dio el 16 de abril de 1987 a dicha solicitud no incluye ningún dato que pueda indicar que la referida correspondencia tuviera relación con ayudas no comprendidas en el ámbito de aplicación del Tratado CE. Por otra parte, a este respecto es significativo que la única disposición de Derecho primario que menciona dicha respuesta sea el artículo 92, apartado 2, letra c), del Tratado CE.
- 56 Además, a diferencia de lo que sostuvo la demandante en la vista, no cabe reprochar a la Comisión que, en sus distintas comunicaciones con la República Federal de Alemania sobre el régimen de ayudas establecido por la ZRFG, no precisara que las posibles ayudas comprendidas en el ámbito de aplicación del Tratado CECA no eran objeto de dichas comunicaciones. En efecto, como se ha recordado anteriormente, el artículo 6 del Tercer Código de ayudas a la siderurgia, aplicable desde el 1 de enero de 1986, establecía de manera clara e inequívoca la obligación de notificar a la Comisión las ayudas que podían otorgarse a la demandante con arreglo a la ZRFG (sentencia de casación, citada en el apartado 11 anterior, apartado 93).
- 57 Procede, por otro lado, rechazar la argumentación que la demandante y la República Federal de Alemania basan en la declaración del Sr. Becker acerca de reuniones en que éste participó en 1982 con miembros del grupo de trabajo «Cadieux».
- 58 En primer lugar, aunque dicha declaración prueba que la Comisión tenía conocimiento en aquel momento de que la demandante ya había disfrutado de medidas adoptadas con arreglo a la ZRFG, la referencia general que se hace en dicha declaración a las ayudas regionales no acredita, por el contrario, que éstas consistieran en amortizaciones extraordinarias o reservas exentas de impuestos con arreglo al artículo 3 de la ZRFG como las que condujeron a la adopción de la Decisión impugnada. Por otra parte, con arreglo a la ZRFG, cabía conceder a las empresas distintas formas de ayuda.
- 59 En segundo lugar, la propia demandante reconoció que en los ejercicios 1981/1982, 1982/1983 y 1983/1984 no había efectuado amortizaciones extraordinarias ni constituido reservas exentas de impuestos con arreglo a la ZRFG. Por lo tanto, en las ayudas concedidas por la República Federal de Alemania a la demandante se da, en cualquiera de los casos, cierta discontinuidad entre el período que precedió a las reuniones a que se refiere el apartado 57 anterior y el momento en que la Comisión tuvo conocimiento del informe de actividad y de las cuentas anuales del ejercicio 1987/1988 de la demandante.
- 60 En tercer lugar, de la referida declaración se desprende que la Comisión no formuló objeciones respecto de las ayudas concedidas a la demandante antes de 1982 con arreglo a la ZRFG. Pues bien, es innegable que la Comisión no podía anticipar en aquel momento que, más de tres años después, la disciplina de las ayudas de Estado comprendidas en el ámbito del Tratado CECA se intensificaría mediante la adopción del Tercer Código de ayudas a la siderurgia. Además, cuando, de acuerdo con la misma declaración, la Comisión mencionó la posibilidad de que se produjera una evolución de su apreciación de las ayudas que se concedieran con posterioridad a la demandante con arreglo a la ZRFG, se refería únicamente a Decisiones nuevas que se adoptaran sobre solicitudes de ayuda en virtud del Código de ayudas a la siderurgia y, por lo tanto, al término de procedimientos cuyo objeto específico fuera el control de ayudas de Estado notificadas por la República Federal de Alemania a la Comisión.

- 61 Pues bien, por lo que se refiere a esto último, procede destacar no sólo que la República Federal de Alemania incumplió la obligación que tenía en virtud del Tercer Código de ayudas a la siderurgia de notificar las ayudas controvertidas, sino también que entre la entrada en vigor de dicho Código, esto es, el 1 de enero de 1986, y el momento en que la Comisión recibió el informe de actividad y las cuentas anuales del ejercicio 1987/1988 de la demandante transcurrieron casi tres años.
- 62 De lo anterior se deriva que, aunque haya quedado acreditado que en 1982 la Comisión tenía conocimiento de ayudas que se habían concedido previamente a la demandante con arreglo a la ZRFG, este hecho no contribuye a probar que la Comisión incurriera en una omisión manifiesta y un evidente incumplimiento de su obligación de diligencia por no haber incoado, tras recibir a finales de 1988 el informe de actividades y las cuentas anuales del ejercicio 1987/1988 de la demandante, un procedimiento de examen de la compatibilidad de las ayudas concedidas a ésta.
- 63 La demandante y la República Federal de Alemania sostienen también que la omisión manifiesta y el evidente incumplimiento de la obligación de diligencia de la Comisión derivan de que ésta recibió desde principios de los años ochenta distintos informes de actividad y cuentas anuales de la demandante.
- 64 Aunque no sea necesario pronunciarse sobre si tales comunicaciones tuvieron lugar y, en su caso, sobre qué servicios de la Comisión fueron sus destinatarios, basta señalar que no se ha probado en absoluto que dichos informes y cuentas anuales recogieran, en mayor medida de lo que lo hacían el informe de actividad y las cuentas anuales del ejercicio 1987/1988, datos capaces de poner de manifiesto que la República Federal de Alemania había concedido ayudas a la demandante mediante un mecanismo complejo de reducción de la base imponible a través de dotaciones extraordinarias para amortizaciones o reservas exentas de impuestos.
- 65 Refuerza esta conclusión el hecho de que, según se ha expuesto en el apartado 59 anterior, en los ejercicios 1981/1982, 1982/1983 y 1983/1984 la demandante no efectuara amortizaciones extraordinarias ni constituyera reservas extraordinarias con arreglo al artículo 3 de la ZRFG, y de que, por lo tanto, no tuviera ningún motivo para introducir una referencia a dicha disposición en sus informes de actividad y cuentas anuales de ese período.
- 66 En cuanto a lo afirmado por la demandante en el sentido de que la Comisión no empezó a sancionar hasta 1998 las ayudas de Estado concedidas mediante ventajas fiscales, incluso suponiendo que resultase probado, es inoperante en el caso de autos. En efecto, el carácter de ayuda de Estado de una medida determinada debe apreciarse únicamente en el marco de las disposiciones pertinentes del Tratado CECA y de las medidas adoptadas para aplicarlo, y no respecto de una posible práctica decisoria anterior de la Comisión (véanse, por analogía, las sentencias del Tribunal de Justicia de 30 de septiembre de 2003, Freistaat Sachsen y otros/Comisión, C-57/00 P y C-61/00 P, Rec. p. I-9975, apartados 52 y 53, y del Tribunal General de 15 de junio de 2005, Regione autonoma della Sardegna/Comisión, T-171/02, Rec. p. II-2123, apartado 177).
- 67 De las consideraciones anteriores resulta que, en el caso de autos, la Comisión no retrasó indefinidamente, incumpliendo la exigencia de seguridad jurídica que recae sobre ella, el ejercicio de sus facultades y que, por lo tanto, procede desestimar por infundado el séptimo motivo.
- 68 Por consiguiente, procede examinar los tres motivos cuyo objeto, en lo esencial, es el cálculo del importe de las ayudas que se deben reintegrar y la reducción de dicho importe.

Sobre el cuarto motivo, basado en un error de apreciación derivado de la consideración de que determinadas inversiones están comprendidas en el ámbito de aplicación del Tratado CECA

- 69 La demandante reprocha a la Comisión que considerara que determinadas ventajas fiscales de las que aquélla disfrutó con arreglo al artículo 3 de la ZRFG estaban comprendidas en el ámbito de aplicación del Tratado CECA, siendo así que, en opinión de la demandante, estaban comprendidas en el del Tratado CE.
- 70 Según la demandante, dichas ventajas se corresponden con inversiones equivalentes al 1,3 % de las inversiones totales subvencionadas con arreglo al artículo 3 de la ZRFG, y de ellas disfrutaron «centros autónomos de beneficio» de la demandante, concretamente un centro de carácter social («Sozialwirtschaft»), una depuradora («Wasserwerke»), una fundición («Gießerei») y una fábrica de tubos («Rohrwerk»). Por lo que se refiere al centro de formación profesional («berufliche Bildung») que es objeto del apartado 88 de la Decisión impugnada, la demandante especifica que ya no entiende que las inversiones vinculadas a dicho centro sean ajenas a sus actividades siderúrgicas. Por tanto, la consideración que se dé a las ayudas relativas a dicha instalación ya no es objeto del recurso de la demandante.
- 71 En primer lugar, la demandante reprocha a la Comisión que se basara principalmente, sin comprobar los méritos de dicha alegación, en la afirmación de UK Steel Association (realizada al objeto de que se incluyeran en la base de cálculo de las ayudas las ventajas antes mencionadas) en el sentido de que en el sector CECA de la producción de la demandante están integradas actividades que no pertenecen al ámbito de aplicación del Tratado CECA. Pues bien, la demandante sostiene que aquéllas de sus actividades que no pertenecen al ámbito de aplicación del Tratado CECA se encuentran separadas tanto física como contablemente de las que sí pertenecen al mismo. De ese modo, según la demandante, la aplicación del artículo 3 de la ZRFG a sus actividades ajenas al Tratado CECA debe apreciarse sólo desde el punto de vista del Tratado CE.
- 72 En segundo lugar, la demandante sostiene que la Comisión no ha probado que se hayan derivado efectivamente hacia ámbitos de actividad cubiertos por el Tratado CECA los beneficios debidos a la aplicación de las medidas fiscales en cuestión en ámbitos de actividad no comprendidos en el Tratado CECA. Según afirma la demandante, tal desvío sería, en cualquiera de los casos, imposible en el caso de autos, puesto que, para disfrutar de las amortizaciones extraordinarias establecidas por el artículo 3 de la ZRFG, las inversiones a las que se refieren dichas amortizaciones deben realizarse y probarse previamente.
- 73 La Comisión rebate tales alegaciones.
- 74 Procede, con carácter preliminar, desestimar la imputación de la demandante de que la Comisión se basó en lo esencial en lo alegado por UK Steel Association, en el sentido de la integración de las diferentes actividades de la demandante, y de que la Comisión no comprobó dicha alegación. Como se desprende del tenor del apartado 89 de la Decisión impugnada, la Comisión únicamente se refirió a dicha alegación a mayor abundamiento, y su toma de postura se basó asimismo en otras razones.
- 75 Además, es preciso recordar que, con arreglo a los artículos 80 CA y 81 CA, sólo las empresas que ejercen una actividad de producción en el campo del carbón y del acero están sujetas a las normas del Tratado CECA y que, a este respecto, sólo los productos enumerados en el anexo I del Tratado CECA se subsumen en los términos «carbón» y «acero». De ese modo, una empresa sólo está sujeta a la prohibición establecida en el artículo 4 CA, letra c), en la medida en que ejerce tal actividad de producción (véanse, en este sentido, las sentencias del Tribunal de Justicia de 17 de diciembre de 1959, *Société des fonderies de Pont-à-Mousson/Alta Autoridad*, 14/59, Rec. pp. 445, 467 y 468, y de 28 de enero de 2003, *Alemania/Comisión*, C-334/99, Rec. p. I-1139, apartado 78).

- 76 Ha quedado acreditado que la demandante, desde el momento en que ejerce una actividad de producción en el campo del carbón, es «empresa siderúrgica», según la definición que recoge el artículo 80 CA.
- 77 Sin embargo, el hecho de que una empresa ejerza, como en el presente caso, actividades de producción en el campo del acero no implica que el conjunto de sus actividades deban ser consideradas actividades sujetas al Tratado CECA (sentencia del Tribunal de 5 de junio de 2001, ESF Elbe-Stahlwerke Feralpi/Comisión, T-6/99, Rec. p. II-1523, apartado 60).
- 78 A este respecto, ha de recordarse que, en las empresas que fabrican tanto productos comprendidos en el ámbito de aplicación del Tratado CECA como productos comprendidos en el del Tratado CE, la aplicación del Tratado CECA a ayudas destinadas a apoyar un sector de producción no comprendido en el ámbito de aplicación de este Tratado puede estar justificada cuando existe un riesgo real de desvío de dichas ayudas a actividades de producción incluidas en dicho ámbito de aplicación. En efecto, habida cuenta, por una parte, de las particularidades del sector de la siderurgia y, por otra, de la prohibición estricta y absoluta de ayudas de Estado enunciada en el artículo 4 CA, letra c), sería contrario a la finalidad del sistema establecido por el Tratado CECA someter a las normas menos estrictas del Tratado CE el examen de las ayudas que pueden beneficiar potencialmente a los sectores de producción de una empresa que están comprendidos en el ámbito de aplicación del Tratado CECA (sentencia Alemania/Comisión, citada en el apartado 75 anterior, apartado 84).
- 79 De lo anterior se deriva que no puede admitirse la imputación de la demandante de que la Comisión debería haber probado un desvío efectivo, en favor de sus actividades comprendidas en el ámbito de aplicación del Tratado CECA, de las ventajas fiscales relativas a inversiones que no están comprendidas en el mismo, ya que a este respecto basta la prueba de que existe dicho riesgo de desvío.
- 80 No obstante, también es preciso, de conformidad con la jurisprudencia citada en el apartado 78 anterior, que dicho riesgo sea real. Este requisito se cumple en particular si «la organización de las actividades de la demandante [no ofrece] garantías suficientes para descartar un posible desvío de las ayudas a la inversión controvertidas en favor de sus actividades de producción sujetas al Tratado CECA y, por tanto, un perjuicio para la competencia en el mercado cubierto por dicho Tratado» (sentencia ESF Elbe-Stahlwerke Feralpi/Comisión, citada en el apartado 77 anterior, apartado 74). De ese modo, el riesgo de desvío debe quedar acreditado mediante indicios serios que aporten motivos razonables para suponer, en las circunstancias del caso de autos, que las ayudas pueden ser desviadas en favor de las actividades de la empresa siderúrgica de que se trate que estén comprendidas en el ámbito de aplicación del Tratado CECA.
- 81 En la Decisión impugnada, la Comisión identificó dos puntos que, en su opinión, acreditaban un riesgo de desvío. En primer lugar, la Comisión declaró en la Decisión que la demandante no consideraba las amortizaciones extraordinarias (y, en consecuencia, las ayudas derivadas) de cada centro de beneficio, sino todas ellas «a nivel global». En segundo lugar, la Comisión observó que no quedaba probado que el centro social sirviera sólo para actividades no comprendidas en el ámbito de aplicación del Tratado CECA.
- 82 Por lo que se refiere al primer punto, la Comisión sostiene que, aunque determinadas inversiones que se acogieron al artículo 3 de la ZRFG pudieron realizarse en el marco de las actividades de la demandante que no están comprendidas en el ámbito de aplicación del Tratado CECA, la demandante no llevaba contabilidad separada de dichas actividades y de las actividades que sí estaban comprendidas en ese ámbito. Por tanto, según la Comisión, es a escala del grupo SAG donde era posible el desvío de las ayudas en favor de las actividades de producción comprendidas en el ámbito de aplicación del Tratado CECA.

- 83 Esta última afirmación resulta confirmada por la información aportada a la Comisión por la República Federal de Alemania en su comunicación de 28 de marzo de 2000 y relativa «a los principios del sistema de contabilidad analítica interna de Salzgitter». En efecto, de dicho documento se desprende que las amortizaciones extraordinarias no son objeto de contabilización por los «centros autónomos de beneficio» a que se refiere el apartado 70 anterior. La demandante no ha presentado ningún dato que pruebe que, a pesar de dicha información, las amortizaciones extraordinarias eran contabilizadas en función de si se referían a actividades comprendidas en el ámbito de aplicación del Tratado CE o en el del Tratado CECA.
- 84 Además, procede desestimar la alegación de la demandante de que está excluido el riesgo de desvío por lo que se refiere a medidas de apoyo a la inversión como las que constituyen la cuestión fundamental del presente litigio. En efecto, si bien es cierto que las ventajas derivadas de dichas medidas están vinculadas a una determinada inversión, la aplicación del mecanismo establecido por el artículo 3 de la ZRFG no depende del ámbito de actividad de la empresa beneficiaria. La demandante disfrutaba de las ventajas fiscales basadas en dicha disposición simplemente por poseer centros en la Zonenrandgebiet, con independencia del sector de actividad en que se realizaran las inversiones subvencionadas.
- 85 De lo anterior se deriva que la Comisión actuó acertadamente al declarar, en particular por la falta de una contabilidad separada de la demandante, que existía un riesgo real de que ayudas otorgadas a las actividades de la demandante no comprendidas en el ámbito de aplicación del Tratado CECA hubieran podido ser desviadas en favor de aquéllas de sus actividades que sí están comprendidas en dicho ámbito, y, por lo tanto, al no realizar distinción alguna a este respecto al fijar la base de cálculo de las ayudas controvertidas.
- 86 De las consideraciones anteriores se desprende que procede desestimar el motivo basado en un error de apreciación derivado de la consideración de que determinadas inversiones están comprendidas en el ámbito de aplicación del Tratado CECA.

Sobre el quinto motivo, basado en que no se tuviera en cuenta el hecho de que determinadas inversiones tenían por objeto la protección del medio ambiente, y en la falta de motivación

- 87 La demandante afirma que realizó inversiones destinadas a la protección del medio ambiente por un importe total de 332 millones de DEM, distribuidas entre 44 proyectos entre los ejercicios 1985/1986 y 1994/1995. Dichas inversiones tenían por objeto, según los casos, la modernización de instalaciones obsoletas para adaptarlas a normas obligatorias nuevas, o, sin que existieran tales normas obligatorias, la modernización de instalaciones obsoletas o inversiones nuevas que permitieran alcanzar un nivel más alto de protección medioambiental.
- 88 En la primera parte del motivo, la demandante alega que la Comisión actuó erróneamente al no autorizar las ventajas fiscales que la República Federal de Alemania le concedió para dichas inversiones. Según la demandante, la Comisión debería haber tenido en cuenta el objetivo de protección del medio ambiente que perseguían dichas ventajas y, en consecuencia, haber apreciado la posibilidad de autorizarlas con arreglo a los Códigos de ayudas a la siderurgia. Para la demandante, la Comisión no ponderó suficientemente los documentos que le presentaron la propia demandante y la República Federal de Alemania, de los que entiende que se desprende que las inversiones en cuestión tenían por objeto específico la reducción del impacto de las actividades de la demandante en el medio ambiente.
- 89 A continuación, en la segunda parte del motivo, la demandante destaca que determinadas inversiones que realizó en el período de que se trata debían ser consideradas inversiones para la protección del medio ambiente en el sentido del artículo 7, letra d), de la Einkommensteuergesetz (Ley alemana del impuesto sobre la renta; en lo sucesivo, «EStG») y que, por ese motivo, al menos hasta el

31 de diciembre de 1990, generaban el derecho a realizar amortizaciones extraordinarias análogas a las derivadas del artículo 3 de la ZRFG. Pues bien, según la demandante, ha quedado acreditado que el artículo 7, letra d), de la EStG establecía un régimen fiscal de aplicación general en toda Alemania y no sólo en la Zonenrandgebiet.

- 90 A este respecto, la demandante realiza una primera imputación, basada en la falta de motivación. En efecto, según la demandante, la Comisión no expuso en qué medida las ventajas vinculadas a las amortizaciones extraordinarias a que se refiere el apartado anterior, que estaban comprendidas a la vez en el ámbito de aplicación del artículo 3 de la ZRFG y en el del artículo 7, letra d), de la EStG, cumplían el requisito de la selectividad. De ese modo, la Decisión impugnada no pone de manifiesto, según la demandante, los motivos por los que podían ser consideradas ayudas en el sentido del artículo 4 CA, letra c), las ventajas que aquélla obtuvo hasta el 31 de diciembre de 1990 con arreglo al artículo 3 de la ZRFG por inversiones destinadas a la reducción del impacto de sus actividades en el medio ambiente.
- 91 En una segunda imputación, la demandante sostiene que las ventajas fiscales que obtuvo a través de las amortizaciones extraordinarias realizadas y que, hasta el 31 de diciembre de 1990, cumplían los requisitos de aplicación tanto del artículo 3 de la ZRFG como del artículo 7, letra d), de la EStG, no pueden ser consideradas ayudas de Estado, por no tener carácter selectivo.
- 92 Por último, en la tercera parte del motivo, la demandante reprocha a la Comisión que, en los apartados de la Decisión impugnada que se dedican a las inversiones relativas a la protección del medio ambiente, no examinara adecuadamente los numerosos documentos y explicaciones que la República Federal de Alemania presentó durante el procedimiento administrativo al objeto de probar la compatibilidad de las ayudas obtenidas por este concepto. Por consiguiente, según la demandante, este aspecto de la Decisión impugnada también adolece de motivación insuficiente.
- 93 La Comisión rechaza tales acusaciones. Concretamente, alega que, tal como expuso detalladamente en la Decisión impugnada, no podía en ningún caso autorizar las ayudas que la demandante afirma que recibió por inversiones destinadas a la protección del medio ambiente. En efecto, según la Comisión, la República Federal de Alemania concedió las ayudas en cuestión sin comprobar si eran imprescindibles para la realización de inversiones cuyo fin es proteger el medio ambiente. Por lo tanto, a juicio de la Comisión, ni la demandante ni el Gobierno alemán pueden probar que dichas inversiones fueran imprescindibles para proteger el medio ambiente.
- 94 A este respecto, procede señalar con carácter preliminar que el Tribunal General consideró en términos generales, en pasajes de la sentencia Salzgitter/Comisión, citada en el apartado 7 anterior, que no fueron anulados por el Tribunal de Justicia, que la Comisión había constatado fundadamente que las medidas fiscales derivadas del artículo 3 de la ZRFG de que disfrutó la demandante constituían ayudas de Estado incompatibles con el mercado común.
- 95 El Tribunal General llegó a esa conclusión al analizar los motivos primero, segundo y tercero, relativos en particular a la propia consideración de ayudas de Estado de las ventajas obtenidas con arreglo al artículo 3 de la ZRFG y a la alegación de que la Comisión había cometido en cualquiera de los casos un error al no declarar compatibles con el Tratado CECA, con base en el artículo 95 CA, todas las ayudas controvertidas.
- 96 Dado que, no obstante, el Tribunal no ha tenido hasta este momento oportunidad de pronunciarse sobre la imputación basada en que no se tuvo suficientemente en cuenta el hecho de que determinadas inversiones de la demandante estuvieran destinadas a la protección del medio ambiente, procede considerar que el aspecto de su razonamiento al que se refiere el apartado anterior no obsta a la respuesta que haya de darse a las dos primeras partes del presente motivo. Ello es predicable en particular, habida cuenta de su naturaleza específica, de la primera imputación de la segunda parte del

motivo, imputación que se basa en la falta de motivación de la Decisión impugnada por lo que se refiere al carácter selectivo de las ventajas cubiertas tanto por el régimen establecido en el artículo 3 de la ZRFG como por el establecido en el artículo 7, letra d), de la EStG.

- 97 Por el contrario, la tercera parte del motivo, que se basa, con carácter más general, en la motivación insuficiente de los apartados de la Decisión impugnada que se dedican a las inversiones relativas a la protección del medio ambiente, se solapa en lo esencial con una de las imputaciones realizadas en apoyo del octavo motivo. Dado que en el apartado 184 de la sentencia anulada el Tribunal General desestimó en su totalidad el octavo motivo y que el Tribunal de Justicia confirmó el razonamiento del Tribunal General sobre este particular en su sentencia de casación, citada en el apartado 11 anterior, no puede acogerse la tercera parte del quinto motivo.

Sobre la primera parte del motivo, basada en la no autorización de las ayudas destinadas a la protección del medio ambiente

- 98 Por lo que se refiere a la primera parte del motivo, procede en primer lugar especificar que, aun cuando la protección del medio ambiente constituya uno de los objetivos esenciales de la Unión, la necesidad de tener en cuenta dicho objetivo no justifica la exclusión de medidas selectivas del ámbito de aplicación del artículo 4 CA, letra c) (véase, por analogía, la sentencia del Tribunal de Justicia de 13 de febrero de 2003, España/Comisión, C-409/00, Rec. p. I-1487, apartado 54).
- 99 En efecto, para determinar si una medida nacional debe ser considerada ayuda de Estado, no es su objeto lo que cuenta, sino sus efectos (véanse, por analogía, las sentencias del Tribunal de Justicia de 26 de septiembre de 1996, Francia/Comisión, C-241/94, Rec. p. I-4551, apartado 20, y de 17 de junio de 1999, Bélgica/Comisión, C-75/97, Rec. p. I-3671, apartado 25; y la sentencia del Tribunal General de 28 de noviembre de 2008, Hôtel Cipriani y otros/Comisión, T-254/00, T-270/00 y T-277/00, Rec. p. II-3269, apartado 195). De ese modo, la finalidad medioambiental perseguida por las intervenciones estatales no basta para que, en principio, eviten la calificación de «ayudas» (véase, por analogía, la sentencia del Tribunal de Justicia de 22 de diciembre de 2008, British Aggregates/Comisión, C-487/06 P, Rec. p. I-10505, apartado 84, y la jurisprudencia citada).
- 100 No obstante, este análisis es sin perjuicio del análisis de las condiciones en que, en el ámbito de aplicación del Tratado CECA, determinadas ayudas a la siderurgia financiadas por un Estado miembro, por colectividades territoriales o mediante recursos estatales puedan considerarse compatibles con el buen funcionamiento del mercado común con arreglo a los Códigos de ayudas a la siderurgia (sentencias del Tribunal de 19 de septiembre de 2006, Lucchini/Comisión, T-166/01, Rec. p. II-2875, y de 25 de septiembre de 1997, UK Steel Association/Comisión, T-150/95, Rec. p. II-1433).
- 101 Además, procede recordar que el Tribunal General, en una parte de la sentencia Salzgitter/Comisión, citada en el apartado 7 anterior, que no fue anulada por el Tribunal de Justicia, desestimó el motivo basado en la no autorización, con base en el artículo 95 CA, de las ayudas controvertidas.
- 102 Por consiguiente, el examen de la presente imputación se limita a la cuestión de si las ayudas relativas a las inversiones a que se refiere el apartado 87 anterior podían autorizarse con arreglo a alguno de los Códigos de ayudas a la siderurgia.
- 103 A este respecto, procede recordar que, en contra de lo que sucede con las disposiciones del Tratado CE relativas a las ayudas de Estado, que facultan de manera permanente a la Comisión para decidir sobre su compatibilidad, los Códigos de ayudas a la siderurgia sólo atribuyen tal competencia a la Comisión durante un período determinado (véanse, en este sentido, la sentencia del Tribunal de Justicia de 24 de septiembre de 2002, Falck y Acciaierie di Bolzano/Comisión, C-74/00 P y C-75/00 P, Rec. p. I-7869, apartado 115, y la sentencia del Tribunal General de 31 de marzo de 1998, Preussag Stahl/Comisión, T-129/96, Rec. p. II-609, apartado 43).

- 104 Por tanto, si las ayudas no se notifican a la Comisión durante el período previsto por un Código a tal efecto, la Comisión ya no puede pronunciarse sobre la compatibilidad de estas ayudas desde el punto de vista del mencionado Código (véanse la sentencia del Tribunal de Justicia Falck y Acciaierie di Bolzano/Comisión, citada en el apartado 103 anterior, apartado 116, y la jurisprudencia citada, y la sentencia del Tribunal General de 16 de diciembre de 1999, Acciaierie di Bolzano/Comisión, T-158/96, Rec. p. II-3927, apartados 61 y 62). En consecuencia, una vez expirado el período de aplicabilidad del Código, la Comisión ya no tiene la facultad de autorizar, en virtud de las excepciones previstas, una ayuda a la siderurgia no notificada en el marco de ese Código (véase la sentencia del Tribunal de Justicia Acciaierie di Bolzano/Comisión, citada en el apartado 103 anterior, apartado 62, y la jurisprudencia citada).
- 105 Además, del principio de seguridad jurídica se deriva que la compatibilidad de las ayudas con el mercado común sólo puede apreciarse, en el contexto de los Códigos de ayudas a la siderurgia, desde el punto de vista de las normas vigentes en la fecha en que efectivamente se abonan. A este respecto, las normas comunitarias de Derecho sustantivo deben interpretarse en el sentido de que sólo se aplican a situaciones existentes con anterioridad a su entrada en vigor en la medida en que de sus términos, finalidad o estructura se desprenda claramente que debe atribuírseles tal efecto (véase la sentencia Falck y Acciaierie di Bolzano/Comisión, citada en el apartado 103 anterior, apartados 117 a 119, y la jurisprudencia citada).
- 106 En el caso de autos ha quedado acreditado que las ayudas no fueron objeto de notificación a la Comisión por parte de la República Federal de Alemania, contraviniendo así la obligación en este sentido que tenía el Estado miembro desde la entrada en vigor del Tercer Código de ayudas a la siderurgia. Además, los Códigos de ayudas a la siderurgia que eran aplicables en el momento en que fueron abonadas dichas ayudas ya no estaban en vigor cuando fue adoptada la Decisión impugnada. De lo anterior se deriva que la Comisión procedió acertadamente al señalar en el apartado 137 de la Decisión impugnada que en aquel momento ya no podía autorizar las ayudas controvertidas con arreglo a los Códigos de ayudas a la siderurgia que habían expirado.
- 107 Sin embargo, de conformidad con la jurisprudencia que se ha recordado en el apartado 105 anterior, procede apreciar si cabía basar dicha autorización en el Sexto Código de ayudas a la siderurgia, el cual estaba en vigor cuando fue adoptada la Decisión impugnada. En efecto, en su artículo 3, dicho Código prevé la posibilidad de que las ayudas para la protección del medio ambiente sean declaradas compatibles con el mercado común siempre que se ajusten a las normas establecidas en las Directrices comunitarias sobre ayudas estatales en favor del medio ambiente, publicadas en el *Diario Oficial de las Comunidades Europeas* de 10 de marzo de 1994 (DO C 72, p. 3), en conformidad con los criterios para su aplicación a la industria siderúrgica CECA especificados en el anexo del propio Código.
- 108 En virtud de esa misma jurisprudencia, la aplicación retroactiva del Sexto Código de ayudas a la siderurgia sólo sería posible si dicho efecto se desprendiera claramente de los términos, finalidad o estructura del mismo.
- 109 Pues bien, ninguna de las disposiciones de dicho Código establece que pueda aplicarse retroactivamente. Además, del sistema y de los objetivos de los sucesivos Códigos de ayudas se desprende que cada uno de éstos establece normas de adaptación de la industria siderúrgica a los objetivos de los artículos 2 CA, 3 CA y 4 CA en función de las necesidades de cada período. Por tanto, la aplicación de las normas adoptadas en determinado período, en función de la situación de éste, a ayudas abonadas en un período anterior no responde ni al sistema ni a los objetivos de este tipo de normativa (véase, por analogía, la sentencia Falck y Acciaierie di Bolzano/Comisión, citada en el apartado 103 anterior, apartado 120).

110 De lo anterior se deriva que, en el momento de la adopción de la Decisión impugnada, la Comisión no podía autorizar las ayudas abonadas por la República Federal de Alemania a la demandante respecto del período comprendido entre los ejercicios 1985/1986 y 1994/1995, ni con base en los distintos Códigos de ayudas a la siderurgia que habían estado en vigor durante dichos ejercicios, ni con base en el Sexto Código de ayudas a la siderurgia.

111 Por consiguiente, procede desestimar por infundada la primera parte del motivo.

Sobre la segunda parte del motivo, basada en la falta de selectividad de las ventajas fiscales obtenidas por la demandante por inversiones destinadas a la protección del medio ambiente que, hasta el 31 de diciembre de 1990, estaban comprendidas a la vez en el ámbito de aplicación del artículo 3 de la ZRFG y en el del artículo 7, letra d), de la EStG, y en la falta de motivación

– Sobre la primera imputación, basada en la falta de motivación

112 Por lo que se refiere a la primera imputación, procede señalar con carácter preliminar que, según reiterada jurisprudencia relativa al artículo 253 CE y aplicable al artículo 15 CA, la motivación exigida por la primera de ambas disposiciones debe adaptarse a la naturaleza del acto de que se trate y mostrar de manera clara e inequívoca el razonamiento de la institución de la que emane el acto, de manera que los interesados puedan conocer las razones de la medida adoptada y el órgano jurisdiccional competente pueda ejercer su control. La exigencia de motivación debe apreciarse en función de las circunstancias de cada caso, en particular del contenido del acto, de la naturaleza de los motivos invocados y del interés que los destinatarios u otras personas afectadas directa e individualmente por dicho acto puedan tener en recibir explicaciones (sentencia del Tribunal de Justicia de 15 de julio de 2004, España/Comisión, C-501/00, Rec. p. I-6717, apartado 73).

113 No se exige que la motivación especifique todos los elementos de hecho y de Derecho pertinentes, en la medida en que la cuestión de si la motivación de un acto cumple las exigencias de dicho artículo 253 CE debe apreciarse no sólo en relación con su tenor literal, sino también con su contexto, así como con el conjunto de normas jurídicas que regulan la materia de que se trate (sentencia de 15 de julio de 2004, España/Comisión, citada en el apartado 112 anterior, apartado 73; véanse, por analogía, las sentencias del Tribunal de Justicia de 29 de febrero de 1996, Bélgica/Comisión, C-56/93, Rec. p. I-723, apartado 86, y de 15 de mayo de 1997, Siemens/Comisión, C-278/95 P, Rec. p. I-2507, apartado 17).

114 Dicho esto, aunque en la motivación de las decisiones que debe tomar para garantizar la aplicación de las normas sobre la competencia la Comisión no está obligada a discutir todos los elementos de hecho y de Derecho y consideraciones que la llevaron a tomar tal decisión, no es menos cierto que el artículo 15 CA la obliga a mencionar, al menos, los hechos y las consideraciones que revisten una importancia esencial en la estructura de su decisión, permitiendo así al órgano jurisdiccional de la Unión y a las partes interesadas conocer las condiciones en las que ha aplicado el Tratado (véase, por analogía, la sentencia del Tribunal de 15 de septiembre de 1998, European Night Services y otros/Comisión, T-374/94, T-375/94, T-384/94 y T-388/94, Rec. p. II-3141, apartado 95, y la jurisprudencia citada).

115 Aplicada a la calificación de una medida de ayuda, la obligación de motivación exige, de ese modo, que se indiquen las razones por las cuales la Comisión considera que la medida controvertida está comprendida en el ámbito de aplicación del artículo 4 CA, letra c) (véanse, por analogía, la sentencia del Tribunal de Justicia de 30 de abril de 2009, Comisión/Italia y Wam, C-494/06 P, Rec. p. I-3639, apartado 49; sentencias del Tribunal General de 30 de abril de 1998, Vlaams Gewest/Comisión, T-214/95, Rec. p. II-717, apartado 64, y Cityflyer Express/Comisión, T-16/96, Rec. p. II-757, apartado 66).

- 116 Además, es jurisprudencia consolidada que el concepto de ayuda debe definirse exclusivamente en relación con los efectos de una intervención estatal (sentencias del Tribunal de Justicia de 29 de febrero de 1996, Bélgica/Comisión, citada en el apartado 113 anterior, apartado 79, y British Aggregates/Comisión, citada en el apartado 99 anterior, apartado 85; sentencia del Tribunal General de 29 de septiembre de 2000, CETM/Comisión, T-55/99, Rec. p. II-3207, apartado 53). Una ayuda de Estado, en el sentido del Derecho de la Unión, implica de ese modo que una medida estatal pueda favorecer a determinadas empresas o producciones en relación con otras que se encuentren en una situación fáctica y jurídica comparable habida cuenta del objetivo perseguido por el referido régimen (véanse, por analogía, las sentencias del Tribunal de Justicia de 8 de noviembre de 2001, Adria-Wien Pipeline y Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, Rec. p. I-8365, apartado 41; de 29 de abril de 2004, GIL Insurance y otros, C-308/01, Rec. p. I-4777, apartado 68, y de 3 de marzo de 2005, Heiser, C-172/03, Rec. p. I-1627, apartado 40).
- 117 Además, procede recordar que el carácter específico o selectivo de una medida estatal es una de las características del concepto de ayuda de Estado también en el ámbito de aplicación del Tratado CECA (sentencia del Tribunal de Justicia de 1 de diciembre de 1998, Ecotrade, C-200/97, Rec. p. I-7907, apartado 34), a pesar de que dicho criterio no se menciona expresamente en el artículo 4 CA, letra c). De este principio resulta, en particular, que la Comisión no impone a la empresa beneficiaria una sanción no prevista por el Derecho de la Unión cuando exige la recuperación de un importe mayor que el correspondiente a la ayuda que dicha empresa efectivamente obtuvo, incluso si dicha recuperación se ejecuta mucho tiempo después de la concesión de la ayuda de que se trate (sentencia del Tribunal de Justicia de 17 de junio de 1999, Bélgica/Comisión, citada en el apartado 99 anterior, apartado 65, y sentencia del Tribunal General, CETM/Comisión, citada en el apartado 116 anterior, apartado 164).
- 118 En el caso de autos, es pacífico que el artículo 7, letra d), de la EStG establecía, al menos hasta el 31 de diciembre de 1990, un régimen, que permitía a las empresas alemanas constituir dotaciones para amortizaciones extraordinarias respecto de las inversiones efectuadas con el fin de proteger el medio ambiente, aplicable en toda Alemania y, por tanto, también en la Zonenrandgebiet. Dichas ventajas fiscales, aun cuando similares en su forma y sus efectos financieros a las amortizaciones extraordinarias efectuadas con arreglo al artículo 3 de la ZRFG, no eran compatibles con éstas para una misma inversión.
- 119 A este respecto, ha de admitirse que, en un escrito dirigido a la Comisión el 10 de mayo de 1999 durante el procedimiento iniciado por ésta en relación con las ayudas abonadas a la demandante con arreglo al artículo 3 de la ZRFG, la República Federal de Alemania expuso las principales características del régimen de ventajas fiscales por inversiones de protección del medio ambiente que recoge el artículo 7, letra d), de la EStG. En el escrito, el Estado miembro especificaba que dicho régimen autorizaba amortizaciones extraordinarias comparables a las establecidas por el artículo 3 de la ZRFG e indicaba que del referido régimen, encuadrado en su Derecho fiscal general, podía disfrutar en Alemania, por consiguiente, cualquier empresa que efectuara inversiones que cumplieran los requisitos fijados por el artículo 7, letra d), de la EStG. La República Federal de Alemania especificaba asimismo que dichas ventajas fiscales eran alternativas a las dimanantes del artículo 3 de la ZRFG y que el límite de las amortizaciones extraordinarias estaba, en ambos casos, en el 50%. Por último, la República Federal de Alemania indicaba que una serie de inversiones efectuadas por la demandante durante el período controvertido, cuya naturaleza e importe respectivos detallaba en el anexo 2 del escrito, cumplían los requisitos de aplicación del régimen establecido por el artículo 7, letra d), de la EStG. La República Federal de Alemania reprodujo el contenido de dicho pasaje de ese escrito de 10 de mayo de 1999 en el anexo de un escrito que dirigió a la Comisión el 17 de enero de 2000.
- 120 Además, en un escrito dirigido a la Comisión el 14 de octubre de 1999 la República Federal de Alemania hizo determinadas precisiones adicionales sobre las inversiones que había efectuado la demandante con el objeto de reducir el impacto de sus actividades en el medio ambiente, en especial

por lo que se refiere a las características técnicas de dichas inversiones, a su contribución a la protección del medio ambiente y a la parte que suponía específicamente la protección del medio ambiente dentro del importe global de cada inversión.

121 No obstante, como observa acertadamente la Comisión, la República Federal de Alemania no alegó durante el procedimiento administrativo que el hecho de que convivieran los regímenes establecidos por el artículo 3 de la ZRFG y por el artículo 7, letra d), de la EStG, respectivamente, supusiera que parte de las ventajas controvertidas obtenidas por la demandante dejaran de ser selectivas. Por otro lado, ni se desprende de los autos ni se ha alegado siquiera que la demandante argumentara en este sentido con ocasión de los contactos que mantuvo con la Comisión durante el procedimiento administrativo. Por consiguiente, habida cuenta de este contexto y de conformidad con los principios que se han recordado en el apartado 113 anterior, procede considerar que la Comisión no tenía obligación de motivar específicamente la Decisión impugnada en cuanto a la cuestión de la selectividad que la demandante invoca en el presente recurso.

122 Por lo tanto, procede desestimar la presente imputación sin que sea siquiera necesario apreciar si las explicaciones aportadas por la Comisión en los apartados 134 y siguientes de la Decisión impugnada contienen la referida motivación.

– Sobre la segunda imputación, basada en la falta de selectividad de parte de las ventajas controvertidas

123 A continuación, por lo que se refiere a la segunda imputación, basada en el error que se atribuye a la Comisión por haber incluido en la base de cálculo de las ayudas controvertidas las ventajas fiscales de las que la demandante disfrutó en concepto de inversiones destinadas a la reducción del impacto de sus actividades en el medio ambiente y que, hasta el 31 de diciembre de 1990, estaban comprendidas tanto en el ámbito de aplicación del artículo 3 de la ZRFG como en el del artículo 7, letra d), de la EStG, por entender la demandante que tales ventajas no eran selectivas, dicha imputación no puede acogerse.

124 En primer lugar, procede destacar que en el caso de autos no se ha probado específicamente que determinadas inversiones efectuadas por la demandante hasta el 31 de diciembre de 1990 con arreglo al artículo 3 de la ZRFG pudieran haberse acogido al régimen de amortizaciones extraordinarias establecido por el artículo 7, letra d), de la EStG.

125 En segundo lugar, el acceso a las ventajas fiscales establecidas por el artículo 3 de la ZRFG se condicionaba exclusivamente al requisito geográfico de la ubicación de un centro industrial en la Zonenrandgebiet. Del tenor de dicha disposición no se desprende que las amortizaciones extraordinarias y las reservas exentas de impuestos estuvieran condicionadas a la realización de inversiones cuyo objeto fuera la protección del medio ambiente.

126 En tercer lugar, al haber confirmado las sentencias dictadas por el Tribunal General y el Tribunal de Justicia en el presente litigio que dicho régimen condujo a que la demandante obtuviera ayudas de Estado, dichas ayudas no pueden considerarse, por el hecho de que supuestamente tengan por objeto la protección del medio ambiente, medidas generales que eludan la prohibición establecida por el artículo 4 CA, letra c). En efecto, como se desprende de la jurisprudencia citada en el apartado 99 anterior, para determinar si corresponde considerar ayuda de Estado una medida nacional, no es su objeto lo que cuenta, sino sus efectos. Pues bien, en el caso de autos procede observar que el artículo 3 de la ZRFG permitió a la demandante obtener ventajas fiscales con independencia del objetivo medioambiental perseguido, en su caso, por las inversiones acogidas a las amortizaciones extraordinarias.

- 127 Las referencias al artículo 7, letra d), de la EStG que figuran en determinados informes anuales de la demandante y que sugieren que ésta pudo haber constituido reservas extraordinarias con base en dicho artículo no bastan para desvirtuar dicha conclusión, habida cuenta en particular de que las ventajas obtenidas con arreglo al referido artículo no eran compatibles con las obtenidas por la demandante con base en el artículo 3 de la ZRFG, y de que, por tanto, ambas eran mutuamente excluyentes. El examen de los informes anuales indica más bien que la demandante se acogió, para inversiones e importes distintos, según procedimientos distintos, y en balances distintos, unas veces al artículo 3 de la ZRFG y otras veces al artículo 7, letra d), de la EStG.
- 128 Por último, en cuarto lugar, a diferencia de lo que sostiene la demandante, tampoco cabe asimilar el artículo 3 de la ZRFG y el artículo 7, letra d), de la EStG. En efecto, como reconoce la propia demandante, las amortizaciones especiales previstas por el artículo 7, letra d), de la EStG eran de aplicación en Alemania, hasta el 31 de diciembre de 1990, a cualquier empresa que realizara inversiones para protección del medio ambiente en las condiciones previstas por dicho artículo. Pues bien, como asimismo reconoce la demandante, dicha disposición no se condicionaba, a diferencia del artículo 3 de la ZRFG, a la ubicación de inversiones en una zona geográfica determinada de Alemania. Por el contrario, los requisitos para acogerse a las medidas del artículo 3 de la ZRFG no estaban vinculados en modo alguno a la finalidad medioambiental o ecológica de las inversiones subvencionadas, sino sencillamente a su ubicación en uno o más centros situados en la Zonenrandgebiet. Pues bien, el hecho de que, como afirmó la República Federal de Alemania durante el procedimiento administrativo, la demandante, de no haber disfrutado del régimen establecido por el artículo 3 de la ZRFG, hubiera podido disfrutar, en su caso, de las ventajas previstas en el artículo 7, letra d), de la EStG, no supone que las ventajas obtenidas por la demandante con base en el artículo 3 de la ZRFG no sean ayudas de Estado ni que los requisitos para la concesión de ayudas en virtud de este último artículo sean los mismos que para las del artículo 7, letra d), de la EStG.
- 129 Por lo tanto, habida cuenta asimismo de las conclusiones expuestas en los apartados 111 y 122 anteriores, procede desestimar por infundado el presente motivo.

Sobre el sexto motivo, basado en un supuesto error de apreciación de la definición del tipo de actualización pertinente, en la falta de claridad por lo que se refiere a la incorporación del tipo del impuesto sobre los beneficios a los cálculos, y en la falta de motivación

- 130 Con carácter preliminar, es preciso señalar que la Comisión reconoce, en el caso de autos, que no pudo fijar el importe bruto de las ayudas concedidas. No obstante, para calcular la intensidad de las ayudas en cuestión la Comisión utilizó tres elementos que permiten determinar el importe neto de las ayudas a la inversión que deben devolverse (en lo sucesivo, «equivalente neto de subvención»). De acuerdo con los apartados 93 a 104 de la Decisión impugnada, esos tres elementos son el tipo impositivo, el tipo de actualización (o tipo de referencia) y la naturaleza de las inversiones realizadas.
- 131 Mediante el presente motivo, por una parte, la demandante rebate los tipos de actualización utilizados por la Comisión. Por otra parte, la demandante considera que la Decisión adolece de falta de claridad en lo que atañe a la medida que impone que se incorpore el tipo del impuesto sobre los beneficios al cálculo del equivalente de subvención.

Sobre la primera parte del motivo, basada en un error de apreciación en cuanto a la fijación por la Comisión de los tipos de actualización pertinentes

- 132 Del apartado 97 de la Decisión impugnada se desprende que el tipo de actualización para el cálculo del equivalente neto de subvención es «el tipo de referencia regional en vigor en el momento de la concesión de las ayudas». Dado que el abono de las ayudas se escalonó en el tiempo, la Comisión utilizó un tipo distinto, aplicable a Alemania, para cada uno de los años comprendidos entre 1986

y 1995, por referencia al sistema de cálculo del equivalente neto de subvención establecido para las ayudas a la inversión en las Directrices sobre las ayudas de Estado de finalidad regional de 10 de marzo de 1998 (DO C 74, p. 9).

- 133 La demandante sostiene que dicho método de cálculo no tiene en cuenta su situación particular y que supone exigirle la devolución de un importe superior a la ayuda de la que efectivamente disfrutó con arreglo al artículo 3 de la ZRFG. Considera que el tipo de referencia debería fijarse por referencia a los tipos de interés que obtuvo entre los ejercicios 1985/1986 y 1997/1998 por la colocación de los excedentes de tesorería a que dieron lugar las amortizaciones extraordinarias, esto es, un 5,99 % como media de todos estos ejercicios.
- 134 La demandante reprocha asimismo a la Comisión que no haya tenido en cuenta los tipos que eran de aplicación con posterioridad al ejercicio 1994/1995, cuando, en su opinión, para calcular los tipos se habría debido tomar en consideración el período comprendido entre el momento en que se ejercía el derecho a disfrutar de las amortizaciones extraordinarias y el momento de la fijación del importe que debe devolverse.
- 135 Sin negar que los tipos de referencia utilizados para cada año comprendido entre 1986 y 1995 se fijaron sin tener en cuenta la situación particular de la demandante, la Comisión entiende que «los tipos de referencia son en este caso la mejor estimación posible de las ventajas financieras derivadas de la recepción por el beneficiario de las ayudas examinadas» (apartado 158 de la Decisión impugnada).
- 136 Por consiguiente, se trata de determinar si la Comisión actuó acertadamente, por una parte, al adoptar como tipos de actualización los tipos de referencia utilizados para el cálculo del equivalente neto de subvención de las ayudas de finalidad regional alemanas, y, por otra parte, al no tomar en consideración en este contexto los tipos de referencia aplicables entre 1996 y 1998.
- Sobre la primera imputación, basada en la fijación del tipo de actualización por referencia a los tipos utilizados para el cálculo del equivalente neto de subvención de las ayudas de finalidad regional
- 137 Con carácter preliminar, procede recordar que la recuperación de una ayuda estatal ilegalmente otorgada, para restablecer la situación anterior a la concesión de dicha ayuda, no puede en principio considerarse desproporcionada en relación con los objetivos del artículo 4 CA, letra c) (véase la sentencia Falck y Acciaierie di Bolzano/Comisión, citada en el apartado 103 anterior, apartado 157, y la jurisprudencia citada).
- 138 Sin embargo, dicho cobro debe limitarse a las ventajas financieras derivadas efectivamente de la concesión de las ayudas al destinatario y ser proporcional a dichas ventajas (véase, por analogía, la sentencia del Tribunal de 8 de junio de 1995, Siemens/Comisión, T-459/93, Rec. p. II-1675, apartado 99).
- 139 De ese modo, en el supuesto de que la ayuda otorgada lo sea en forma de aplazamiento impositivo extendido a lo largo de varios años y, por lo tanto, de adelanto gratuito de tesorería o préstamo a tipo de interés cero, procede, al abordar el restablecimiento de la situación anterior, ordenar la devolución de la totalidad de intereses que el beneficiario habría debido pagar según los tipos del mercado (véase, por analogía, la sentencia Cityflyer Express/Comisión, citada en el apartado 115 anterior, apartado 56).
- 140 Pues bien, al objeto de ordenar el restablecimiento de la situación anterior, la Comisión dispone de la facultad de fijar el tipo de interés que permita conseguir tal restablecimiento (sentencia Falck y Acciaierie di Bolzano/Comisión, citada en el apartado 103 anterior, apartado 161). Por lo tanto, no corresponde al juez de la Unión, en el marco del control de legalidad del ejercicio de dicha facultad, sustituir la apreciación de la Comisión en la materia por la suya propia, sino examinar si esta última

apreciación incurre en error manifiesto o desviación de poder (sentencia Falck y Acciaierie di Bolzano/Comisión, citada en el apartado 103 anterior, apartado 161; véanse, por analogía, la sentencia del Tribunal de Justicia de 12 de diciembre de 2002, Francia/Comisión, C-456/00, Rec. p. I-11949, apartado 41, y la jurisprudencia citada, y las sentencias del Tribunal General de 12 de diciembre de 1996, AIUFFASS y AKT/Comisión, T-380/94, Rec. p. II-2169, apartado 56, y de 15 de septiembre de 1998, BFM y EFIM/Comisión, T-126/96 y T-127/96, Rec. p. II-3437, apartado 81).

- 141 Por lo que se refiere a la fijación de los tipos de interés aplicables, procede recordar que se entiende que los tipos de referencia representan la media de los tipos de interés vigentes en cada Estado miembro. Por tanto, los tipos de referencia constituyen un indicio válido de los tipos del mercado de los préstamos destinados a inversiones industriales (sentencia del Tribunal de Justicia de 13 de julio de 1988, Francia/Comisión, 102/87, Rec. p. 4067, apartado 25).
- 142 A este respecto ya se ha declarado que, por razones de seguridad jurídica y de igualdad de trato, la Comisión puede considerar, con carácter general, que es legítimo aplicar el tipo de referencia vigente durante un período determinado a todos los préstamos concedidos durante dicho período (véase, por analogía, la sentencia del Tribunal de Justicia de 29 de abril de 2004, Grecia/Comisión, C-278/00, Rec. p. I-3997, apartado 62).
- 143 Además, es legítimo que la Comisión tome como tipos de referencia los establecidos para la evaluación de los regímenes de ayudas de finalidad regional, tal como se publicaban periódicamente en el *Diario Oficial de las Comunidades Europeas*, dado que estos tipos favorables, aplicables a empresas saneadas financieramente, se habrían utilizado para determinar la existencia de elementos de ayuda de haberse notificado el régimen controvertido (véase, por analogía, la sentencia del Tribunal de 11 de junio de 2009, Italia/Comisión, T-222/04, Rec. p. II-1877, apartado 70).
- 144 Procede pronunciarse sobre la primera imputación a la luz de estos principios.
- 145 Partiendo, en particular, del hecho probado de que en el presente asunto resultaría muy difícil determinar las ventajas efectivas obtenidas por la demandante mediante la colocación de posibles excedentes de tesorería y de que, en cualquiera de los casos, ello conduciría a distorsiones entre empresas en función de sus políticas financieras respectivas, en la Decisión impugnada la Comisión consideró pertinente adoptar como tipos de actualización los tipos de referencia utilizados para las ayudas de finalidad regional que estaban vigentes en el momento de la concesión de las ayudas controvertidas, esto es, entre 1986 y 1995.
- 146 Por el contrario, la demandante, apoyada en este extremo por la República Federal de Alemania, considera que tales tipos uniformes, que se especifican en el apartado 97 de la Decisión impugnada, son más altos que los tipos de que pudo beneficiarse a través de la colocación de las ventajas de tesorería derivadas de las amortizaciones extraordinarias y de las reservas exentas de impuestos efectuadas con base en el artículo 3 de la ZRFG. Por lo tanto, para la demandante, el tipo de actualización debe fijarse exclusivamente por referencia a los tipos de préstamo vigentes durante dicho período.
- 147 En el caso de autos ha quedado acreditado que la demandante disfrutó, gracias a las amortizaciones extraordinarias y las reservas exentas de impuestos establecidas en el artículo 3 de la ZRFG, de un aplazamiento impositivo, que, como indicó acertadamente la Comisión en el apartado 61 de la Decisión impugnada, debe considerarse como un préstamo a tipo de interés cero sobre el importe del impuesto aplazado y con la duración del aplazamiento. Si bien la empresa tuvo que abonar, hasta el final de los períodos de amortización de las inversiones, el importe del impuesto aplazado, no tuvo que pagar intereses por los importes puestos a su disposición durante el período del aplazamiento.

- 148 Por consiguiente, habida cuenta del principio que se ha recordado en el apartado 139 anterior, procede considerar que la ventaja real de la que disfrutó la demandante equivale a la suma de los intereses que habría debido abonar, a tipos de mercado, si hubiera tenido que tomar prestado un capital equivalente al importe del impuesto aplazado.
- 149 Por otro lado, de la jurisprudencia que se ha recordado en los apartados 141 a 143 anteriores se desprende que es legítimo que, en estas circunstancias, la Comisión utilizara como tipos de actualización los tipos de referencia establecidos para la evaluación de los regímenes de ayudas de finalidad regional.
- 150 Concretamente, como destaca la Comisión, la aplicación de tipos de préstamo (que son en principio más bajos que los tipos deudores) a los importes de impuestos aplazados daría lugar en el caso de autos a la situación paradójica de que la demandante obtendría una ventaja en el cálculo de la intensidad de la ayuda precisamente gracias a los adelantos de tesorería que las autoridades alemanas le otorgaron ilegalmente. Dicha opción llevaría a adoptar un método de cálculo de la intensidad de una ayuda que podría ser distinto no sólo en función de si la ayuda en cuestión se otorga en forma de aplazamiento impositivo o de préstamo bonificado, o incluso de préstamo a tipo de interés cero con el objeto de que se realice una inversión, sino también, por lo que se refiere a un aplazamiento impositivo, en función de si, de no mediar la ayuda, la empresa que disfrutó del referido aplazamiento habría debido solicitar un préstamo con el objeto de realizar la inversión de que se trate.
- 151 De lo anterior se deriva que la demandante y la República Federal de Alemania no han podido probar que la Comisión incurriera ni en error de Derecho ni en error manifiesto de apreciación al fijar el tipo de actualización aplicable a los aplazamientos de impuestos de los que disfrutó la demandante.
- 152 Por tanto, procede desestimar por infundada la primera imputación.
- Sobre la segunda imputación, basada en que se debieron tener en cuenta los tipos de actualización aplicables durante el período comprendido entre los ejercicios 1995/1996 y 1997/1998
- 153 La demandante considera que, al calcular las ayudas obtenidas con base en el artículo 3 de la ZRFG, la Comisión debería haber tenido en cuenta no sólo los tipos de referencia aplicables a los ejercicios 1985/1986 a 1994/1995, sino también los aplicables a los ejercicios 1995/1996 a 1997/1998. La demandante alega que la cuantificación de las ayudas debe incluir el período comprendido entre el ejercicio del derecho a disfrutar de amortizaciones extraordinarias y la fijación del importe que debe devolverse.
- 154 La Comisión decidió no tener en cuenta los tipos de referencia aplicables durante esos años a Alemania al entender que las medidas en cuestión tenían relación con los años comprendidos entre 1986 y 1995 y que, por consiguiente, procede limitar el análisis a dicho período.
- 155 Con carácter preliminar, procede señalar a este respecto que del tenor de la demanda se desprende que la presente imputación debe entenderse en el sentido de que se refiere exclusivamente a los tipos de referencia aplicables al cálculo de las ayudas otorgadas en forma de dotaciones para amortizaciones extraordinarias realizadas por la demandante con base en el artículo 3 de la ZRFG, y no a las reservas extraordinarias constituidas con arreglo al mismo artículo.
- 156 Además, del análisis que de la primera imputación se ha realizado en los apartados 137 a 152 anteriores se desprende que la Comisión no erró, en el apartado 97 de la Decisión imputada, al fijar el tipo de actualización por referencia a los utilizados para el cálculo del equivalente neto de subvención de las ayudas de finalidad regional alemanas.

- 157 También procede señalar que la Comisión especificó en el apartado 92 de la Decisión impugnada que dicha Decisión tenía por objeto los importes de las amortizaciones extraordinarias realizadas por la demandante y las reservas exentas de impuestos constituidas por ésta entre 1986 y 1995 en infracción de la prohibición que recoge el artículo 4 CA, letra c). El cuadro que figura en ese mismo apartado de la Decisión indica que se adoptó un importe de 484 millones de DEM por lo que se refiere a las amortizaciones extraordinarias y un importe de 367 millones de DEM por lo que se refiere a las reservas exentas de impuestos, importes que servirían de base para el cálculo de la ayuda global de la que efectivamente disfrutó la demandante. Dichos importes son además los mencionados en el artículo 1 de la parte dispositiva de la Decisión impugnada.
- 158 Pues bien, la argumentación de la demandante consiste, en lo esencial, en criticar que la Comisión, al calcular las ayudas que debían devolverse, no utilizara los tipos de actualización aplicables durante el período comprendido entre el ejercicio 1995/1996 y el ejercicio 1997/1998. Para la demandante, procedía haber tenido en cuenta a este respecto las ventajas de las que, en su propia opinión, siguió disfrutando durante el período en cuestión a través de las amortizaciones extraordinarias efectuadas con base en el artículo 3 de la ZRFG.
- 159 No obstante, basta observar que, como se desprende del análisis realizado en el apartado 157 anterior, dichas ventajas, incluso suponiendo que existieran, no son objeto de la Decisión impugnada, y que, por lo tanto, la presente imputación es inoperante.
- 160 De lo anterior se deriva que procede desestimar por infundada la primera parte del sexto motivo.

Sobre la segunda parte del motivo, basada en la falta de claridad por lo que se refiere a la incorporación del tipo del impuesto sobre los beneficios al cálculo del equivalente neto de subvención, y en la falta de motivación

- 161 La demandante considera que no está claro el alcance de la Decisión impugnada en lo que atañe a la incorporación del tipo impositivo al cálculo de las ayudas que deben devolverse. Para la demandante, la Comisión no especificó si el tipo del impuesto sobre los beneficios debía aplicarse sólo a los importes de los aplazamientos impositivos o también a los intereses.
- 162 La Comisión no realizó observaciones a este respecto.
- 163 Los apartados 94 y 95 de la Decisión impugnada especifican lo siguiente:

«Tipo de imposición

(94) Alemania se refiere en concreto al punto 1.1 del anexo I de las Directrices sobre las ayudas estatales de finalidad regional [...], que señalan que “[...] la intensidad de las ayudas debe calcularse tras imposición, es decir, tras la deducción de los impuestos vinculados a su obtención, en particular del impuesto sobre los beneficios. Se habla por ello de equivalente neto de Subvención (ENS), que representa la ayuda obtenida por el beneficiario tras el pago del impuesto en cuestión”.

(95) De esta manera, para calcular el equivalente neto de subvención hay que tener en cuenta el tipo impositivo sobre los beneficios (no repartidos). Este tipo se usa en particular al valorar el aplazamiento de la imposición y, en consecuencia, del beneficio que resulta para la empresa. La Comisión señala que, por otra parte, el tipo de imposición varió en el período 1986-1995.»

- 164 En primer lugar, de este pasaje se desprende que la Comisión tuvo en cuenta la solicitud de la República Federal de Alemania de que, para calcular el equivalente neto de subvención, dedujera del importe bruto de las ayudas el impuesto sobre los beneficios.

- 165 En segundo lugar, debe recordarse que, según una jurisprudencia ya reiterada, habida cuenta de la falta de disposiciones comunitarias relativas al procedimiento de devolución de las cantidades abonadas indebidamente, la recuperación de las ayudas concedidas irregularmente debe efectuarse según los procedimientos establecidos en el Derecho nacional (sentencias del Tribunal de Justicia de 21 de septiembre de 1983, *Deutsche Milchkontor* y otros, 205/82 a 215/82, Rec. p. 2633, apartados 18 a 25, y de 2 de febrero de 1989, *Comisión/Alemania*, 94/87, Rec. p. 175, apartado 12; sentencia de 8 de junio de 1995, *Siemens/Comisión*, citada en el apartado 138 anterior, apartado 82).
- 166 Como recuerda la propia institución en el apartado 153 de la Decisión impugnada, la Comisión, en sus Decisiones por las que se ordena la devolución de ayudas de Estado, no debe calcular los efectos del impuesto sobre el importe de las ayudas que deben recuperarse, ya que este cálculo está comprendido en el ámbito de aplicación del Derecho nacional, sino que debe limitarse a indicar el importe bruto que debe devolverse (sentencia de 8 de junio de 1995, *Siemens/Comisión*, citada en el apartado 138 anterior, apartado 83).
- 167 Ello no impide que, cuando se devuelva, las autoridades nacionales deduzcan, en su caso, del importe que debe recuperarse, determinadas cantidades con arreglo a sus normas internas, siempre que la aplicación de dichas normas internas no haga prácticamente imposible la referida devolución o no sea discriminatoria respecto de casos comparables regulados por el Derecho interno (sentencia de 8 de junio de 1995, *Siemens/Comisión*, citada en el apartado 138 anterior, apartado 83).
- 168 En el caso de autos, el artículo 1 de la Decisión impugnada indica la base del cálculo del importe bruto de las ayudas, mientras que el artículo 2, apartado 2, de la Decisión impugnada especifica que «la recuperación se efectuará sin dilación y con arreglo a la normativa y los procedimientos del Derecho alemán». Por tanto, se deja al Derecho nacional la regulación de los procedimientos de ejecución de la Decisión impugnada.
- 169 En consecuencia, procede considerar que la Comisión no estaba obligada a especificar en la Decisión impugnada los procedimientos de cálculo del tipo del impuesto sobre los beneficios de que debía valerse la República Federal de Alemania, dado que dicho cálculo les corresponde efectuarlo de conformidad con sus normas internas a las autoridades de este Estado miembro.
- 170 Por último, a la vista de lo anterior, procede considerar que esta parte de la Decisión impugnada no está viciada de motivación insuficiente.
- 171 Por consiguiente, procede desestimar la segunda parte del sexto motivo y el sexto motivo en su totalidad.
- 172 En vista de todo ello, procede desestimar el recurso en su integridad.

Costas

- 173 En la sentencia de casación, citada en el apartado 11 anterior, el Tribunal de Justicia decidió reservar la decisión sobre las costas. Por tanto, incumbe al Tribunal General resolver, en la presente sentencia, sobre todas las costas correspondientes a los diferentes procedimientos, de conformidad con el artículo 121 del Reglamento de Procedimiento.
- 174 A tenor del artículo 87, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento, la parte que pierda el proceso será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte. Por haber sido desestimados los motivos formulados por la demandante, procede condenarla en costas, conforme a las pretensiones de la Comisión.

175 Con arreglo al artículo 87, apartado 4, párrafo primero, del Reglamento de Procedimiento, la República Federal de Alemania, que ha intervenido como coadyuvante en el litigio, cargará con sus propias costas, tanto las causadas ante el Tribunal General como las causadas ante el Tribunal de Justicia.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL GENERAL (Sala Segunda ampliada)

decide:

- 1) **Desestimar el recurso.**
- 2) **Salzgitter AG cargará con sus propias costas y con las de la Comisión Europea, tanto las causadas ante el Tribunal General como las causadas ante el Tribunal de Justicia.**
- 3) **La República Federal de Alemania cargará con sus propias costas, tanto las causadas ante el Tribunal General como las causadas ante el Tribunal de Justicia.**

Forwood

Dehousse

Wiszniewska-Białecka

Schwarcz

Popescu

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 22 de enero de 2013.

Firmas

Índice

Antecedentes del litigio	2
Procedimiento y pretensiones de las partes después de la devolución	3
Fundamentos de Derecho	4
1. Sobre la admisibilidad de la pretensión de que se ordene a la Comisión que determine el beneficio efectivo de que disfrutó la demandante a través de las ayudas	4
2. Sobre el fondo	5
Sobre el séptimo motivo, basado en la violación del principio de seguridad jurídica	5
Sobre el cuarto motivo, basado en un error de apreciación derivado de la consideración de que determinadas inversiones están comprendidas en el ámbito de aplicación del Tratado CECA	11
Sobre el quinto motivo, basado en que no se tuviera en cuenta el hecho de que determinadas inversiones tenían por objeto la protección del medio ambiente, y en la falta de motivación	13
Sobre la primera parte del motivo, basada en la no autorización de las ayudas destinadas a la protección del medio ambiente	15

Sobre la segunda parte del motivo, basada en la falta de selectividad de las ventajas fiscales obtenidas por la demandante por inversiones destinadas a la protección del medio ambiente que, hasta el 31 de diciembre de 1990, estaban comprendidas a la vez en el ámbito de aplicación del artículo 3 de la ZRFG y en el del artículo 7, letra d), de la EStG, y en la falta de motivación	17
– Sobre la primera imputación, basada en la falta de motivación	17
– Sobre la segunda imputación, basada en la falta de selectividad de parte de las ventajas controvertidas	19
Sobre el sexto motivo, basado en un supuesto error de apreciación de la definición del tipo de actualización pertinente, en la falta de claridad por lo que se refiere a la incorporación del tipo del impuesto sobre los beneficios a los cálculos, y en la falta de motivación	20
Sobre la primera parte del motivo, basada en un error de apreciación en cuanto a la fijación por la Comisión de los tipos de actualización pertinentes	20
– Sobre la primera imputación, basada en la fijación del tipo de actualización por referencia a los tipos utilizados para el cálculo del equivalente neto de subvención de las ayudas de finalidad regional	21
– Sobre la segunda imputación, basada en que se debieron tener en cuenta los tipos de actualización aplicables durante el período comprendido entre los ejercicios 1995/1996 y 1997/1998	23
Sobre la segunda parte del motivo, basada en la falta de claridad por lo que se refiere a la incorporación del tipo del impuesto sobre los beneficios al cálculo del equivalente neto de subvención, y en la falta de motivación	24
Costas	25