

II.

(Nezakonodavni akti)

ODLUKE

ODLUKA KOMISIJE (EU) 2016/2391

od 4. srpnja 2016.

o državnoj potpori SA.29769 (2013/C) (ex 2013/NN) koju provodi Španjolska za određene nogometne klubove

(priopćeno pod brojem dokumenta C(2016) 4046)

(Vjerodostojan je samo tekst na španjolskom jeziku)

(Tekst značajan za EGP)

EUROPSKA KOMISIJA,

uzimajući u obzir Ugovor o funkcioniranju Europske unije, a posebno njegov članak 108. stavak 2. prvi podstavak,

uzimajući u obzir Sporazum o Europskom gospodarskom prostoru, a posebno članak 62. stavak 1. točku (a),

nakon što je pozvala zainteresirane strane da dostave svoje primjedbe u skladu s člankom 108. stavkom 2. Ugovora ⁽¹⁾ i uzimajući u obzir njihove primjedbe,

budući da:

1. POSTUPAK

- (1) U studenome 2009. pozornost Komisije privukle su detaljne informacije koje su poslali građani o mogućem povlaštenom tretmanu u pogledu poreza na dobit četiriju španjolskih sportskih klubova: Athletic Club Bilbao, Club Atlético Osasuna (Navarra), FC Barcelona i Real Madrid CF u odnosu na sportska društva s ograničenom odgovornošću. Od Španjolske je zatraženo da dostavi primjedbe 15. veljače, 12. travnja i 28. rujna 2010. Primjedbe su zaprimljene 23. ožujka i 15. prosinca 2010.
- (2) Dopisom od 18. prosinca 2013. Komisija je obavijestila Španjolsku da je odlučila pokrenuti postupak iz članka 108. stavka 2. Ugovora o funkcioniranju Europske unije u pogledu potpore („odluka o pokretanju postupka”). Španjolska je u dopisu od 17. veljače 2014. iznijela primjedbe u pogledu te odluke. Španjolska je 17. prosinca 2015. dostavila dodatne informacije.
- (3) Odluka Komisije o pokretanju postupka (odluka o pokretanju postupka) objavljena je u *Službenom listu Europske unije* ⁽²⁾. Komisija je pozvala zainteresirane strane da podnesu primjedbe u pogledu potpore/mjere.
- (4) Komisija je primila primjedbe zainteresiranih strana te ih je prosljedila Španjolskoj, koja je na njih odgovorila dopisom od 21. studenoga 2014.

⁽¹⁾ SL C 69, 7.3.2014., str. 115.

⁽²⁾ Vidjeti bilješku 1.

2. DETALJAN OPIS POTPORE

2.1. MJERA

- (5) U skladu s člankom 19. stavkom 1. „zakona o sportu” iz 1990. ⁽³⁾ (Zakon 10/1990) svi su se španjolski profesionalni sportski klubovi (*clubes deportivos*) obvezni preoblikovati u sportska društva s ograničenom odgovornošću (*sociedades anónimas deportivas*). Opravdanje za ovu mjeru bilo je loše upravljanje brojnim klubovima iz razloga što ni članovi ni upravitelji nisu snosili nikakvu financijsku odgovornost za ekonomske gubitke. Namjera je bila uspostavljanjem novog sportskog društva s ograničenom odgovornošću stvoriti model ekonomske i pravne odgovornosti za klubove koji se bave profesionalnim sportskim djelatnostima kako bi se povećale njihove mogućnosti u pogledu dobrog upravljanja.
- (6) „Sedmom dodatnom odredbom” Zakona 10/1990 od te su obveze izuzeti nogometni klubovi koji su imali pozitivan saldo u prethodnih 4 – 5 godina. Izuzeće se, u skladu s preambulom zakona, temelji na činjenici da ti klubovi pokazuju „dobro kolektivno upravljanje” te da im to preoblikovanje nije potrebno. Oni mogu zadržati svoju trenutačnu pravnu strukturu kluba, osim ako njihove skupštine dogovore suprotno ⁽⁴⁾.
- (7) Pokazalo se da su jedini klubovi koji ispunjavaju taj uvjet bili Athletic Club Bilbao, Club Atlético Osasuna (Navarra), FC Barcelona i Real Madrid CF. Zakonom se ne navode konkretno ta četiri kluba koja su naposljetku iskoristila to izuzeće. Nisu se preoblikovali u sportsko društvo s ograničenom odgovornošću iako bi na to imali pravo.
- (8) Fiskalna pravila za sportske klubove drugačija su od onih koja se primjenjuju na sportska društva s ograničenom odgovornošću, koja podliježu općim pravilima oporezivanja dobiti društava. U skladu s člankom 9. stavkom 3. točkom (a) španjolskog zakona o porezu na dobit (*Ley del Impuesto sobre Sociedades*) sportski klubovi kao neprofitni subjekti (*Entidades sin ánimo de lucro*) imaju pravo na djelomično oslobođenje od poreza na dobit. Kao rezultat tog djelomičnog oslobođenja, člankom 28. stavkom 2. zakona o porezu na dobit predviđa se da klubovi, kao neprofitni subjekti, koji imaju pravo na oslobođenje plaćaju porez na dobit na svoj komercijalni prihod po sniženoj stopi od 25 % umjesto po općoj stopi od 30 % (koja je do 2006. iznosila 35 %, a 2007. 32,5 %).
- (9) U španjolski zakon o sportu nije uključeno razdoblje za moguću ponovnu procjenu ovog posebnog tretmana. Stoga samo četiri ekipe koje su se izvorno kvalificirale imaju mogućnost iskoristiti fiskalno povoljan status „sportskog kluba”, neovisno o financijskom razvoju drugih ekipa. Isto tako ni jedna komercijalno održiva ekipa ne može povratiti status kluba.
- (10) Ta četiri kluba obavljaju profitnu profesionalnu djelatnost. Primjerice, u sezoni 2013./2014. Real Madrid FC ostvario je prihod od 549 milijuna EUR, a FC Barcelona 484 milijuna EUR ⁽⁵⁾. Prihodi su ostvareni prodajom prava radiodifuzijskog emitiranja, sponzoriranjem, marketingom (prodaja proizvoda koji se odnose na klub kao što su replike majica) i izdavanjem licenci te takozvanim prihodima od dana utakmice (prodaja ulaznica i drugi prihodi koji se ostvaruju na stadionu). Oba kluba već nekoliko godina predvode klubove europske prve nogometne lige u pogledu prihoda. Athletic Club Bilbao neprekidno igra u prvoj španjolskoj nogometnoj ligi i redovito sudjeluje na međunarodnim natjecanjima, kao što je Liga prvaka. Isto tako, Club Atlético Osasuna do sezone 2012./2013. igrao je u prvoj ligi nakon čega je spušten u drugu ligu (Segunda División) profesionalne nacionalne nogometne lige te je povremeno sudjelovao na europskim natjecanjima profesionalnih klubova.
- (11) Komisija je u odluci o pokretanju postupka opisala da su Real Madrid CF i FC Barcelona u godinama nakon 2000. imali oporezivu dobit. Isto tako, u godišnjim izvješćima, primjerice kluba Real Madrid CF, za sezonu 2008./2009. prikazane su zarade prije oporezivanja od 25 milijuna EUR, za sezonu 2009./2010. od 31 milijun EUR, za sezonu 2010./2011. od 47 milijuna EUR, za sezonu 2011./2012. od 32 milijuna EUR te za sezonu 2012./2013. od 47 milijuna EUR. Iz tih su iznosa vidljivi znatni oporezivi prihodi za prošle godine, barem za Real Madrid FC, čija različita stopa poreza od 25 % umjesto od 30 % može dovesti do ekonomske prednosti nad njegovim konkurentima.

⁽³⁾ Zakon 10/1990 o sportu (*Ley del Deporte*) od 15. listopada, BOE (službeni državni list) od 17. listopada 1990.

⁽⁴⁾ „Ti klubovi, koji u vrijeme stupanja na snagu ovoga zakona sudjeluju u službenim nogometnim natjecanjima na profesionalnoj razini i koji su imali pozitivan saldo dioničkog kapitala u svim revizijama provedenima na zahtjev Profesionalne nogometne lige od sezone 1985.–1986., zadržavaju svoju trenutačnu pravnu strukturu, osim ako njihove skupštine dogovore suprotno...”

⁽⁵⁾ Izvor: Deloitte Football Money League 2015., <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/na/Documents/audit/gx-football-money-league-2015.pdf>

2.2. RAZLOZI ZA POKRETANJE POSTUPKA

- (12) Komisija je u odluci o pokretanju postupka utvrdila da se dotični nogometni klubovi mogu smatrati neprofitnim organizacijama. To ne isključuje njihovo svojstvo poduzetnika u skladu s člankom 107. stavkom 1. Ugovora. Poduprte profesionalne sportske djelatnosti komercijalne su prirode ⁽⁶⁾. Te su djelatnosti stvaranja prihoda ekonomske po prirodi i provode se u oštroj konkurenciji s drugim velikim europskim profesionalnim nogometnim klubovima. Izvori prihoda povezani su s uspjehom ekipa na sportskim natjecanjima, a taj uspjeh u velikoj mjeri ovisi o količini sredstava koja su klubovima dostupna kako bi privukli ili zadržali najbolje igrače i trenere.
- (13) Razlikama u oporezivanju može se selektivno davati prednost tim četirima klubovima. Stoga je Komisija u odluci o pokretanju postupka preliminarno zaključila da dotična četiri kluba imaju prednost u obliku povlaštene stope poreza koja nije opravdana prirodom poreznog sustava. Razlika u oporezivanju između njih i ostalih klubova rezultat je Zakona 10/1990 kojim se ograničava broj korisnika. Komisija je nadalje utvrdila da ta prednost proizlazi iz državnih sredstava jer se država odriče mogućih poreznih prihoda te da ta pomoć profesionalnim klubovima utječe na natjecanje i trgovinu između država članica.
- (14) Komisija je u odluci o pokretanju postupka preliminarno zaključila da bi se financijskom državnom potporom kojom se daje prednost profesionalnim sportskim klubovima Athletic Club Bilbao, Club Atlético Osasuna (Navarra), FC Barcelona i Real Madrid CF, po svemu sudeći, moglo narušiti tržišno natjecanje i utjecati na trgovinu. Time se ta potpora smatra državnom potporom u smislu članka 107. stavka 1. Ugovora.
- (15) Komisija je izrazila sumnje u pogledu sukladnosti te potpore s unutarnjim tržištem. Jednako je tako utvrdila kako se čini da na ovaj slučaj nisu primjenjive smjernice o kriterijima sukladnosti. Stoga bi sukladnost trebalo ocijeniti izravno u skladu s člankom 107. stavkom (3) točkom (c) Ugovora, prema kojemu se potpora može smatrati sukladnom s unutarnjim tržištem ako pogoduje razvoju određenih gospodarskih djelatnosti ili određenih gospodarskih područja u zajedničkom interesu.
- (16) Komisija je izrazila sumnju u postojanje cilja od zajedničkog interesa kojim bi se mogla opravdati selektivna operativna potpora vrlo snažnim akterima u izrazito natjecateljskom gospodarskom sektoru. U skladu s time, Komisija je u odluci o pokretanju postupka smatrala da Španjolska provedbom programa potpore uvedenog Zakonom 10/1990 s pomoću povlaštene porezne stope odobrava pojedinačnu operativnu potporu četirima sportskim klubovima: Athletic Club Bilbao, Club Atlético Osasuna (Navarra), FC Barcelona i Real Madrid CF, što se ne može smatrati opravdanim u skladu s člankom 107. stavkom 3. točkom (c) Ugovora. Komisija je pozvala Španjolsku i zainteresirane strane da iznesu primjedbe.

3. PRIMJEDBE ZAINTERESIRANIH STRANA

- (17) Nakon objave odluke o pokretanju postupka Komisija je primila očitovanja klubova Real Madrid FC, FC Barcelona i Athletic Club Bilbao, udruženja Liga Nacional de Fútbol Profesional te građana i organizacija koji žele da se njihov identitet smatra povjerljivim.

3.1. OPĆE PRIMJEDBE

- (18) Liga Nacional de Fútbol Profesional poziva se na poseban status koji sport ima u skladu s člankom 165. Ugovora. Navodi da se Zakonom 10/1990 jednostavno htjelo uvesti dobrovoljni sustav društvene odgovornosti za klubove. Tvrdi da reforma stoga nije imala fiskalni cilj. Fiskalne su posljedice neizravan učinak drugih ciljeva kojima se teži.
- (19) Athletic Club Bilbao poziva se na poreznu autonomiju područja Territorio Histórico de Bizkaia u Baskiji u pogledu oporezivanja dobiti koju Opći sud priznaje ⁽⁷⁾. Stoga bi teritorijalni referentni okvir na osnovi kojeg se određuje uživa li Athletic Club Bilbao selektivnu prednost bilo područje Territorio Histórico de Bizkaia. Iako se zakon o sportu primjenjuje na nacionalnoj razini, on ne uključuje pravila o oporezivanju. Međutim, u skladu s Ugovorom o Europskoj uniji, Unija je dužna poštovati strukture regionalne i lokalne samouprave država članica.

⁽⁶⁾ Predmet C-415/93 Bosman ECLI:EU:C:1995:463, stavak 73., predmet C-519/04 P Meca-Medina i Majcen protiv Komisije ECLI:EU:C:2006:492, stavak 22. i C-325/08 Olympique Lyonnais ECLI:EU:C:2010:143, stavak 23.

⁽⁷⁾ Spojeni predmeti C-428/06 do 434/06 UGT-Rioja ECLI:EU:C:2008:488.

Na području Territorio Histórico de Bizkaia nema sportskih društava s ograničenom odgovornošću. Stoga, prema stajalištu kluba, u toj regiji ne može postojati selektivni tretman sportskih subjekata. Trebalo bi jednostavno smatrati da Athletic Club Bilbao podliježe općem sustavu poreza na dobit koji se na području Territorio Histórico de Bizkaia primjenjuje na sve neprofitne subjekte.

3.2. O OPRAVDANJU ZA RAZLIČITE STOPE POREZA NA DOBIT

- (20) Liga Nacional de Fútbol Profesional, Real Madrid CF, FC Barcelona i Athletic Club Bilbao smatraju da su razlike u porezu na dobit opravdane prirodom oporezivanja i da stoga nemaju za posljedicu selektivnu prednost. Sportski klubovi oporezivali bi se na isti način i bili bi podložni istim pravilima kao i neprofitni subjekti. Opći sustav koji se primjenjuje na neprofitne subjekte ne bi se mogao smatrati izuzećem od poreznog sustava koji se primjenjuje na društva. Bio bi to različit, opći sustav po vlastitom pravu primjenjiv na sve španjolske neprofitne subjekte, neovisno o sektoru, veličini i regiji. Različitim pravnim sustavom ograničilo bi se tržišno djelovanje neprofitnih udruženja, kao i njihova sposobnost stvaranja jednakih dobiti kao i kod profitnih društava. Osnovni motiv za pribavljanje dobiti profitnih društava bio bi stvaranje raspodjeljivih sredstava kako bi svojim dioničarima mogli ponuditi odgovarajući povrat ulaganja.
- (21) Real Madrid CF poziva se na presudu Suda u slučaju *Kennemer Golf* ⁽⁸⁾ u kojoj se u stavcima 26., 31. i 35. navodi da cilj neprofitnih organizacija ne smije biti ostvarivanje dobiti za svoje članove.
- (22) Real Madrid CF i Athletic Club Bilbao smatraju da se, iakosustavno nastojanje ostvarivanja dobiti ne bi spriječilo svrstavanje subjekta u neprofitne organizacije, te dobiti moraju upotrijebiti u svrhe pružanja njihovih usluga. Naglasak stavljaju na činjenicu da se dobit sportskog kluba ne smije raspodijeliti njegovim članovima. Slijedom toga, sportski klubovi i sportska društva s ograničenom odgovornošću ne bi bili u usporedivoj činjeničnoj i pravnoj situaciji. U svakom slučaju, moguća razlika u oporezivanju bila bi opravdana prirodom ili općom strukturom španjolskog fiskalnog sustava.
- (23) Prema stajalištu kluba Real Madrid CF stoga ne bi bilo dovoljno kao zajedničku referentnu osnovu imati za cilj ostvarivanje dobiti. Umjesto toga, referentno bi trebalo biti ostvarivanje dobiti koja se može raspodijeliti, što je za klubove nemoguće. Real Madrid smatra da klubovi dijele iste značajke sa zadrugama te se poziva na argumente utvrđene u presudi Suda u slučaju *Paint Graphos* ⁽⁹⁾.
- (24) Real Madrid CF, FC Barcelona i Liga Nacional de Fútbol Profesional ističu da je sustav odgovornosti koji je uveden za upravljačko tijelo sportskih klubova puno stroži nego za sportska društva s ograničenom odgovornošću. Upravni odbor mora dostaviti bankarsko jamstvo kojim je obuhvaćeno 15 % proračunskih troškova kluba kako bi se zajamčila nadoknada svih gubitaka nastalih tijekom njegova mandata. Osim toga, članovi upravnog odbora svojom će trenutnom i budućom imovinom, na neograničeni način, biti odgovorni za bilo koje nastale gubitke koji premašuju ovaj zajamčeni iznos. Štoviše, komercijalne aktivnosti sportskih klubova, osobito u pogledu podizanja kredita, podliježu strogom nadzoru i kontroli španjolskog javnog tijela Visoko vijeće za sport („Consejo Superior de Deportes”).
- (25) Athletic Club Bilbao i Liga Nacional de Fútbol Profesional smatraju da klubovi nemaju sredstva koja imaju društva s ograničenom odgovornošću u pogledu pristupa tržištu kapitala. Konkretno, oni ne mogu povećati svoj kapital izdavanjem novih dionica. Nadalje, između kluba i njegovih kontroliranih društava ne bi bilo fiskalne konsolidacije, s obzirom na to da se primjenjuju različite stope poreza. Slijedom toga, dobitci i gubitci između kluba i tih društava ne mogu se kompenzirati, što je suprotno mogućnosti društava s ograničenom odgovornošću koja mogu fiskalno konsolidirati svoje kontrolirane podružnice. FC Barcelona primjećuje da se klubovi stoga nalaze u očigledno nepovoljnom položaju u odnosu na ostatak Europe, gdje ulagači mogu u sportske klubove uložiti velike količine novca.

⁽⁸⁾ Predmet C-174/00, *Kennemer Golf* ECLI:EU:C:2002:200.

⁽⁹⁾ Spojeni predmeti C-78/08 do C-80/08, *Paint Graphos* i ostali ECLI:EU:C:2011:550.

- (26) Imajući u vidu moguću prednost koja proizlazi iz različitih poreznih stopa, Real Madrid CF tvrdi da uspostava niže porezne stope na operativnu dobit za klubove, kao neprofitne subjekte, ne može sama po sebi predstavljati povoljniju selektivnu mjeru koja dovodi do državne potpore. Znatne razlike između fiskalnih sustava za oporezivanje dobiti klubova i društava s ograničenom odgovornošću bile bi nepovoljne za klubove te protuteža učincima nešto niže porezne stope koja se na njih primjenjuje. Real Madrid CF poziva se na činjenicu da je odbitak za ponovno ulaganje iznimno velike dobiti ili kapitalnog dobitka nastalog prijenosom kapitala veći za sportska društava s ograničenom odgovornošću (12 %) nego za sportske klubove (7 %). Ovisno o okolnostima, taj odbitak ponekad može biti od velikog značaja.
- (27) Real Madrid CF dostavio je porezno izvješće o klubu koje se odnosi na porez na dobit za razdoblje od srpnja 2000. do 30. lipnja 2013., a koje su sastavili njegovi porezni savjetnici. To izvješće dokazuje da je za Real Madrid CF, tijekom ispitivanog razdoblja, njegov fiskalni sustav kao neprofitnog subjekta bio znatno nepovoljniji od hipotetske protučinjenične primjene općeg sustava za društva.
- (28) Real Madrid CF dostavlja [...] (*).
- (29) Athletic Club Bilbao ističe [...].

3.3. O POSTOJANJU NOVE POTPORE

- (30) Real Madrid CF, FC Barcelona i Athletic Club Bilbao tvrde da bi se navodna potpora, ako postoji, trebala smatrati postojećom potporom. Posebna stopa poreza za neprofitne organizacije uvedena je prije nego što je Španjolska pristupila Europskoj uniji 1. siječnja 1986. te se otada nije znatno mijenjala. Zakonom 61/1978 od 27. prosinca o porezu na dobit („Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades”) razmotreno je djelomično izuzeće i niža porezna stopa za prihod ostvaren gospodarskim djelatnostima koje provode neprofitna udruženja, kao što su nogometni klubovi.
- (31) FC Barcelona primjećuje da se Zakonom 10/1990 ne bi stvorila nova mjera državne potpore. Naprotiv, time bi se iz povlaštenog sustava isključila većina klubova. Stoga bi se moglo utvrditi da nije uvedena prednost za četiri kluba, nego da je smanjen broj korisnika. To ne bi bila nova potpora nego uzastopna izmjena kojoj je namjera u manjoj mjeri narušiti konkurenciju u odnosu na prethodnu situaciju. Athletic Club Bilbao smatra da se Zakonom 10/1990 nije nimalo promijenila situacija kluba koji jednostavno i dalje podliježe sustavu poreza na dobit za neprofitne organizacije.

4. PRIMJEDBE ŠPANJOLSKE

- (32) Očitovanja Španjolske uključuju i ona provincijske vlade Biskaje (Diputación Foral de Bizkaia) u Baskiji i zajednice Navarre (Comunidad Foral de Navarra).
- (33) Španjolska potvrđuje da se Zakonom 10/1990 od klubova koji sudjeluju na profesionalnim natjecanjima zahtijeva preoblikovanje u sportska društva s ograničenom odgovornošću. Naglašava da se fiskalna pravila o oporezivanju neprofitnih organizacija ne odnose samo na nogometne klubove nego na sve neprofitne subjekte. Za sve te subjekte zakonom se predviđa plaćanje poreza na dobit od 25 % za dobiti koje su ostvarili djelatnostima komercijalnog karaktera. Stoga prihod od profesionalnog sporta podliježu oporezivanju. Tretman sportskih klubova time potpada u opću mjeru koja se primjenjuje na sve neprofitne subjekte.

4.1. RAZLIČITO OPOREZIVANJE SPORTSKIH KLUBOVA I SPORTSKIH DRUŠTAVA S OGRANIČENOM ODGOVORNOŠĆU

- (34) Dana 9. veljače 2015. Španjolska je obavijestila Komisiju o izmjenama pravila koja se odnose na porez na dobit zakonom 27/2014 od 27. studenoga 2014. o oporezivanju društava (*del Impuesto sobre Sociedades*) ⁽¹⁰⁾ kojim će se opća stopa poreza na dobit od 30 % za 2015. smanjiti na 28 %, a za razdoblje od 2016. nadalje na 25 %. To znači da će od 2016. godine sportska društva s ograničenom odgovornošću također podliježati stopi poreza na dobit od 25 %. Prema izjavama Španjolske, od 2016. više neće biti različitog oporezivanja između klubova i sportskih društava s ograničenom odgovornošću.

(*) Povjerljive informacije.

⁽¹⁰⁾ BOE br. 288, de 28 de noviembre de 2014, str. 96939.

- (35) Španjolska ističe da razlika u oporezivanju ne dovodi do prednosti jer klubovi, u stvari, ne plaćaju manje poreze. Društva koja ovise o određenom neprofitnom subjektu, a koja podliježu različitom poreznom sustavu (npr. društva s ograničenom odgovornošću), ne mogu imati koristi od poreznog sustava koji se primjenjuje na vlasnički klub. Društva s ograničenom odgovornošću mogu objединiti dobiti raznih društava grupe. Uz pomoć podataka o učinkovitoj stopi poreza na dobit koji plaćaju subjekti koji podliježu oporezivanju dobiti u razdoblju 2008. – 2011., Španjolska je pokazala da ta prednost nije značajna u onoj mjeri u kojoj to pokazuje razlika od 5 postotna boda ⁽¹¹⁾:

Porezna godina	2008.	2009.	2010.	2011.
Neprofitni subjekti (%)	15,60	15,80	19,60	17,60
Subjekti koji podliježu općem poreznom sustavu (%)	18,90	17,80	18,80	18,80

- (36) Španjolska, konkretno provincijska vlada Biskaje i zajednica Navarre upućuju na stavak 25. Obavijesti o primjeni pravila državne potpore na mjere koje se odnose na izravno oporezivanje poslovanja ⁽¹²⁾ prema kojem se različit tretman može opravdati prirodom i cjelokupnom strukturom poreznog sustava. Niža porezna stopa bila bi opravdana jer bi klubovi koji bi od toga imali koristi bili neprofitne organizacije koje ne bi stvarale dobiti. Nadalje, to bi bilo opravdano jer klubovi, za razliku od društava s ograničenom odgovornošću u odnosu na svoje dioničare, nemaju za cilj raspodjelu dobiti među svojim članovima.
- (37) Kako bi poduprla tu tvrdnju, Španjolska upućuje na presudu Suda u slučaju talijanskih zadruga ⁽¹³⁾. U stavku 61. presude, koja se odnosi na oporezivanje zadruga, Sud navodi da se u svjetlu posebnih obilježja svojstvenih zadrugama, za zadruge proizvođača i radnika u načelu mora smatrati da se ne nalaze u situaciji koja je činjenično i pravno usporediva sa situacijom komercijalnih društava, pod uvjetom, međutim, da djeluju u gospodarskom interesu svojih članova te da njihovi odnosi s članovima nisu isključivo komercijalni nego i osobni i pojedinačni, da su članovi aktivno uključeni u vođenje poslovanja te da imaju pravo na ravnomjernu raspodjelu rezultata gospodarskog uspjeha.
- (38) Provincijska vlada Biskaje ističe razliku između ulagača koji se nadaju povratu od ulaganja u društvo i članova kluba koji nemaju to pravo. Komisija ne bi bila u pravu kada bi smatrala da je opći cilj oporezivanja dobiti oporezivanje dobiti korporacija. Prema stajalištu provincijske vlade Biskaje, opći cilj oporezivanja ne bi bio samo oporezivati dobiti pravne osobe nego i razmotriti raspodjeljuju li se dobiti među dioničarima te oporezuje li se dioničarima njihov udio u dobitima.
- (39) Španjolska se jednako tako poziva na manji broj mogućnosti koje zadruge imaju u pogledu pristupa tržištima kapitala jer ne mogu izdavati dionice kojima se može trgovati. Isto tako, Španjolska tvrdi da klubovi nemaju sredstva koja imaju društva s ograničenom odgovornošću za pristup tržištu kapitala. Dokapitalizacijom dioničara ne bi bilo moguće financirati poboljšanje konkurentnog položaja klubova, npr. kupnjom skupih nogometnih igrača. Štoviše, postoje ograničenja u pogledu stvaranja dugova (npr. potreba za odobrenjem tijela „Consejo Superior de Deportes“). Španjolska se poziva i na pravila osobne financijske odgovornosti članova odbora sportskih klubova za negativne rezultate kluba koja su stroža nego za upravitelje u društvima s ograničenom odgovornošću.
- (40) Španjolska se naposljetku poziva na činjenicu da se, u skladu s člankom 30. zakona Real Decreto 177/1981 sobre clubs y federaciones deportivas ⁽¹⁴⁾, prihod koji klub ostvaruje prodajom svoje sportske infrastrukture ili terena mora ponovno uložiti u izgradnju ili poboljšanje istovrsnih dobara.

⁽¹¹⁾ Izvor: Recaudación y estadísticas del sistema tributario español 2001-2011, http://www.minhap.gob.es/Documentacion/Publico/Tributos/Estadisticas/Recaudacion/2011/Analisis_estadistico_recaudacion_2011.pdf

⁽¹²⁾ SL C 384, 10.12.1998., str. 3.

⁽¹³⁾ Spojeni predmeti C-78/08 do C-80/08, *Paint Graphos i ostali* ECLI:EU:C:2011:550.

⁽¹⁴⁾ BOE br. 39, de 14 de febrero de 1981, str. 3408.

4.2. ODREĐIVANJE NAVODNE POTPORE KAO POSTOJEĆE POTPORE

- (41) Kao i Real Madrid CF i Athletic Club Bilbao, Španjolska tvrdi da se, u slučaju postojanja potpore, ona treba smatrati postojećom potporom. Zakonu 10/1990 prethodio je opći zakon 13/1980 o fizičkoj kulturi i sportu. U skladu s tim zakonom, u vrijeme pristupanja Španjolske današnjoj Europskoj uniji 1986. svi nogometni klubovi bili su neprofitni subjekti. Od 1982. ti su klubovi, kao i svi ostali neprofitni subjekti, podlijegali niskoj stopi poreza na dobit od 15 % na svoje komercijalne dobiti. Stoga bi svaka potpora bila postojeća potpora u skladu s člankom 1. točkom (b) podtočkom i. Uredbe Vijeća (EU) 2015/1589⁽¹⁵⁾ (Postupovna uredba) koja uključuje sve programe potpore i pojedinačne potpore koje su prije primijenjene i koje se još primjenjuju nakon stupanja na snagu Ugovora u državama članicama. Zakonom 10/1990 samo se potvrđuje status klubova, uključujući njihove fiskalne posljedice, iako je ograničen na određene klubove koji ispunjavaju određene uvjete. Slijedom toga, fiskalna prednost za te klubove bila je uspostavljena prije pristupanja Španjolske današnjoj Europskoj uniji 1986.

4.3. POREZNA AUTONOMIJA PROVINCijske VLADE BISKAJE I ZAJEDNICE NAVARRE

- (42) Španjolska, osobito zajednica Navarra i provincijska vlada Biskaje, upozoravaju na autonomiju tih regija u pogledu poreza. Ta autonomija uključuje razinu stope poreza na dobit. Opća stopa poreza na dobit iznosi 30 % u zajednici Navarri te 28 % na području Territorio Histórico de Bizkaia. Stopa za komercijalne dobiti neprofitnih subjekata iznosi 25 % odnosno 21 %.
- (43) Zbog porezne autonomije zajamčene španjolskim ustavom, opća porezna mjera koju su usvojili zajednica Navarra i provincijska vlada Biskaje ne može biti teritorijalno selektivna. Ni na jednom od ta dva područja ne bi bilo nijednog sportskog društva s ograničenom odgovornošću. Stoga ne bi postojao nijedan drugi sportski subjekt koji bi tvrdio da ima nepošteni tretman. Komisija je počinila pogrešku što nije odredila geografski doseg referentnog sustava. Stoga, ako Komisija provjerava je li određeni porezni tretman diskriminirajući, odgovarajući referentni sustav za fiskalne sustave regija, koje su u tom pogledu neovisne, jest regionalni sustav.
- (44) Zajednica Navarra savjetuje da [...].
- (45) Isto tako, provincijska vlada Biskaje savjetuje te potkrepljuje poreznim procjenama porezne uprave da Athletic Club Bilbao [...].

5. OCJENA POTPORE

5.1. POSTOJANJE POTPORE

- (46) U skladu s utvrđenom sudskom praksom, za mjere koje će se u okviru značenja članka 107. stavka 1. UFEU-a smatrati potporom, moraju biti ispunjeni svi uvjeti utvrđeni u toj odredbi⁽¹⁶⁾. Stoga je jasno utvrđeno da, kako bi se mjera mogla smatrati državnom potporom u okviru značenja te odredbe, mora, kao prvo, postojati intervencija države ili intervencija putem državnih sredstava; kao drugo, ta intervencija mora moći utjecati na trgovinu između država članica; kao treće, ona mora dati pravo na selektivnu prednost za poduzetnika te, kao četvrto, mora narušiti ili prijetiti da će narušiti konkurenciju⁽¹⁷⁾.

5.1.1. DRŽAVNA SREDSTVA I PRIPISIVANJE ODGOVORNOSTI

- (47) Nižom stopom poreza, programi potpore uvedeni Zakonom 10/1990 omogućuju četirima klubovima uživanje prednosti koja proizlazi iz državnih sredstava jer se država odriče mogućih poreznih prihoda. Ta prednost proizlazi iz olakšice u pogledu ekonomskih opterećenja kao što su porezna opterećenja koja su obično uključena u proračun poduzetnika⁽¹⁸⁾. Ta niža stopa poreza čini državna sredstva kojih se države odriče. Mjera se može pripisati državi jer proizlazi iz primjene Zakona 10/1990.

⁽¹⁵⁾ Uredba Vijeća (EU) 2015/1589 od 13. srpnja 2015. o utvrđivanju detaljnih pravila primjene članka 108. Ugovora o funkcioniranju Europske unije, SL L 248, 24.9.2015., str. 9.

⁽¹⁶⁾ Vidjeti Predmet C-399/08, *Komisija protiv Deutsche Post* ECLI:EU:C:2010:481, stavak 38. i navedena sudska praksa.

⁽¹⁷⁾ Vidjeti Predmet C-399/08, *Komisija protiv Deutsche Post* ECLI:EU:C:2010:481, stavak 39. i navedena sudska praksa.

⁽¹⁸⁾ Predmet C-387/92 *Banco Exterior de España* ECLI:EU:C:1994:100, stavak 13.; predmet C-156/98, *Njemačka protiv Komisije*, ECLI:EU:C:2000:467, stavak 25.; predmet C-6/97, *Italija protiv Komisije*, ECLI:EU:C:1999:251, stavak 15.; predmet C-172/03, *Heiser*, ECLI:EU:C:2005:130, stavak 36.

5.1.2. POSTOJANJE SELEKTIVNE PREDNOSTI

- (48) Člankom 107. stavkom 1. Ugovora zahtijeva se da se odredi prenosi li državna mjera selektivnu prednost na poduzetnike, u usporedbi s drugim poduzetnicima koji su, u pogledu cilja koji se predmetnom mjerom želi postići, u pravno i činjenično usporedivoj situaciji.

5.1.2.1. *Prednost*

- (49) Prije svega, poduzetniku se mora dodijeliti prednost. Nogometni klubovi smatraju se poduzetnicima u skladu s člankom 107. stavkom 1. Ugovora ako obavljaju gospodarsku djelatnost, neovisno o njihovu statusu u skladu s nacionalnim zakonodavstvom. Sud je dosljedno definirao poduzetnike kao subjekte koji obavljaju gospodarsku djelatnost, bez obzira na njihov pravni status i način na koji ih se financira⁽¹⁹⁾. Primjena pravila o državnim potporama kao takva ne ovisi o tome je li subjekt osnovan u cilju ostvarivanja dobiti. Prema Sudu Europske unije i Općem sudu, neprofitni subjekti mogu jednako tako nuditi robu i usluge na tržištu te se time mogu smatrati poduzetnicima⁽²⁰⁾. Profesionalni sportski klubovi stoga se mogu smatrati komercijalnim poduzetnicima te podliježu pravu tržišnog natjecanja Europske unije ako obavljaju gospodarske djelatnosti⁽²¹⁾. Profesionalni nogometni klubovi povećavaju dobiti ostvarene prihodima od prodaje ulaznica, marketinškim aktivnostima, pravima radiodifuzijskog emitiranja, prodajom, sponzoriranjem itd. te se natječu međusobno i s drugim profesionalnim nogometnim subjektima (koji imaju status sportskog društva s ograničenom odgovornošću). U skladu s time, četiri kluba o kojima je riječ u ovome ispitivanju predstavljaju poduzetnike za potrebe članka 107. stavka 1. Ugovora.

5.1.2.2. *Selektivnost*

- (50) S obzirom na moguću selektivnu prednost u obliku izgubljenog poreznog prihoda, Sud Europske unije izradio je skup kriterija za primjenu članka 107. stavka 1. Ugovora⁽²²⁾.
- (51) Kao što je Komisija utvrdila u odluci o pokretanju postupka, različito oporezivanje bilo bi *prima facie* selektivno ako bi, u pogledu određenih poduzetnika, predstavljalo odstupanje od općeg ili referentnog poreznog sustava. Potrebno je ocijeniti predstavlja li ta mjera odstupanje koje se primjenjuje na određene poduzetnike u usporedbi s drugim poduzetnicima koji su, uzevši u obzir cilj poreznog programa, u usporedivoj pravnoj i činjeničnoj situaciji. Ako je tome tako, moglo bi se zaključiti da je prednost dodijeljena mjerom *prima facie* selektivna. Međutim, takva se mjera još uvijek može opravdati logikom i prirodom poreznog sustava.

Selektivnost prima facie

- (52) U skladu s time, Komisija je u odluci o pokretanju postupka uspostavila zajednički referentni porezni sustav za profesionalne sportske klubove. Potvrđujući svoju preliminarnu odluku, Komisija smatra da se od 1990. takvi poduzetnici, prema općem pravilu, oporezuju kao društva s ograničenom odgovornošću, u skladu sa zakonom o porezu na dobit. Međutim, klubovi s određenim obilježjima koja se odnose na njihov gospodarski uspjeh u prethodnim godinama mogu se i dalje oporezivati kao neprofitne organizacije. *De facto*, te su uvjete ispunila četiri profesionalna nogometna kluba. U odluci o pokretanju postupka, Komisija je jednako tako utvrdila da su ta četiri kluba u pravno i činjenično usporedivoj situaciji s drugim profesionalnim sportskim društvima, uzevši u obzir cilj poreznog programa kojim se ostvaruju državni prihodi na temelju dobiti društva. Za obje strane, porezna osnova jest iznos neto dobiti koju je poduzetnik zaradio na kraju porezne godine. Komisija potvrđuje svoju preliminarnu odluku.
- (53) Odstupanjem od uobičajenih stopa poreza koje se primjenjuju na subjekte aktivne u profesionalnom sportu, oporeziva dobit određenih profesionalnih nogometnih klubova oporezuje se u skladu s drugačijim poreznim sustavom, s nižom stopom nego za druge takve subjekte. Nekadašnji klubovi imaju različit tretman jer imaju smanjenu stopu poreza na koju nemaju pravo klubovi osnovani kao društva s ograničenom odgovornošću koji time podliježu općoj stopi poreza na dobit. U skladu s time, Sedmom dodatnom odredbom Zakona 10/1990 uspostavljena je *prima facie* selektivna prednost u korist određenih profesionalnih nogometnih klubova.

⁽¹⁹⁾ Spojeni predmeti C-180/98 do C-184/98 *Pavlov i ostali* ECLI:EU:C:2000:428, stavak 74.

⁽²⁰⁾ Spojeni predmeti 209/78 do 215/78 i 218/78, *Van Landewyck*, ECLI:EU:C:1980:248, stavak 88. Predmet C-244/94, *FFSA i ostali*, ECLI:EU:C:1995:392, stavak 21.; predmet C-49/07, *MOTOE* ECLI:EU:C:2008:376, stavci 27. i 28.

⁽²¹⁾ Predmet C-415/93 *Bosman* ECLI:EU:C:1995:463, stavak 73., Predmet C-519/04 P *Meca-Medina i Majcen protiv Komisije* ECLI:EU:C:2006:492, stavak 22. i C-325/08 *Olympique Lyonnais* ECLI:EU:C:2010:143, stavak 23.

⁽²²⁾ Najnovije u presudi od 8. rujna 2011. u spojenim predmetima C-78/08 do C-80/08, *Paint Graphos i ostali* ECLI:EU:C:2011:550.

- (54) Prednost je jednako tako *de facto* selektivna jer je Zakonom 10/1990 izdvojen ograničeni broj korisnika. Time je uvedena trajna razlika na temelju gospodarskog uspjeha klubova 1990. godine, čime je četirima klubovima *de facto* ostavljena mogućnost da ostanu izvan općeg sustava oporezivanja dobiti te u okviru niže stope poreza za neprofitne organizacije. U slučaju da je Španjolska smatrala da pravna osoba kluba nije prikladna za profesionalna natjecanja, bilo bi logično promijeniti sustav za sve klubove.
- (55) Imajući u vidu razloge zbog kojih se profesionalni nogometni klubovi i sportska društva s ograničenom odgovornošću ne nalaze u istoj činjeničnoj i pravnoj situaciji, kako navodi Španjolska, Komisija napominje da se razlikama u gospodarskom uspjehu ne može opravdati različit tretman u pogledu obveznog oblika organizacije ili nedostatka izbora u tom pogledu. Gubitci nisu svojstveni određenom obliku organizacije. Stoga poslovni uspjeh nije objektivni kriterij za opravdanje različitih poreznih osnova ili za nametanje određenih oblika društva na neodređeno vrijeme.
- (56) Razlikovanje se ne može opravdati ni strožim unutarnjim mehanizmima kontrole na koje upućuju Real Madrid CF i FC Barcelona. Takve unutarnje kontrole nisu bitne za razinu oporezivanja tih klubova i, iz porezne perspektive, subjekte ne stavljaju u dvije neusporedive skupine. Štoviše, takvo opravdanje u suprotnosti je s razlogom za različit porezni tretman, kao što će biti objašnjeno u nastavku (uvodna izjava 57.).

Opravdanost na osnovi prirode i logike poreznog sustava

- (57) Međutim, različit tretman može se opravdati prirodom i cjelokupnom strukturom poreznog sustava ⁽²³⁾. Kao što je Komisija napomenula u odluci o pokretanju postupka, države članice koje su uvele takvo razlikovanje u pogledu troškova u korist određenih poduzetnika aktivnih u profesionalnom nogometu trebaju pokazati da je to zaista opravdano prirodom i općim programom predmetnog sustava ⁽²⁴⁾.
- (58) Kao što je već prethodno istaknuto, razlikama u gospodarskom uspjehu ne može se opravdati različit tretman u pogledu obveznog oblika organizacije koji dovodi do različitog oporezivanja. Poslovni uspjeh nije objektivni kriterij svojstven logici oporezivanja.
- (59) Nadalje, razlikovanje se ne može opravdati ni strožim unutarnjim mehanizmima kontrole na koje upućuju Real Madrid CF i FC Barcelona, kao što je objašnjeno u uvodnoj izjavi 55. Takve unutarnje kontrole nisu bitne za razinu oporezivanja tih klubova. Štoviše, takvo opravdanje u suprotnosti je s razlogom za različit porezni tretman. Razlog za različito oporezivanje uvedeno Zakonom 10/1990 bila je činjenica da se brojnim klubovima loše upravljalo iz razloga što ni članovi ni upravitelji nisu snosili nikakvu financijsku odgovornost za ekonomske gubitke. Novo sportsko društvo s ograničenom odgovornošću treba biti model ekonomske i pravne odgovornosti za klubove koji obavljaju profesionalne djelatnosti kako bi se povećale njihove mogućnosti u pogledu dobrog upravljanja. Međutim, čini se da navodno stroža pravila ruše osnovu za takvo opravdanje. Ako bi postojala potreba da određeni klubovi podliježu strožim kontrolama, u svrhu tog zakona ne bi bilo potrebno obvezno preoblikovanje u društvo s ograničenom odgovornošću.
- (60) Upućivanjem na presudu Suda u slučaju *Paint Graphos* koji se odnosi na oporezivanje zadruga ⁽²⁵⁾, Španjolska i razne zainteresirane strane tvrde da je odstupanje od opće stope poreza opravdano te da se time stoga ne dodjeljuje prednost. U toj je presudi Sud naznačio da se, u svjetlu posebnosti zadruga koje moraju biti u skladu s određenim operativnim načelima, za te poduzetnike ne može smatrati da se nalaze u činjeničnoj i pravnoj situaciji usporedivoj s onom komercijalnih društava, pod uvjetom da djeluju u ekonomskom interesu svojih članova te da su članovi aktivno uključeni u vođenje poslovanja i imaju pravo na jednaku raspodjelu rezultata gospodarskog uspjeha ⁽²⁶⁾.
- (61) U skladu s tom presudom, Španjolska i zainteresirane strane smatraju da je činjenica da klubovi ne smiju dioničarima raspodijeliti dobiti bitna posebnost kojom se opravdava odstupanje od opće stope poreza.
- (62) Slično tome, provincijska vlada Biskaje smatra da razlika između ulagača koji se nadaju povratu od sudjelovanja u društvu i članova kluba koji nemaju to pravo opravdava niže oporezivanje klubova. Opći cilj oporezivanja bio bi ne samo oporezivati dobiti pravne osobe nego i razmotriti raspodjeljuju li se dobiti među dioničarima te oporezuju li se jednako tako na svojoj razini.

⁽²³⁾ Usp. stavak 25. Obavijesti Komisije o primjeni propisa o državnim potporama na mjere koje se odnose na izravno oporezivanje poduzetnika, SL C 384, 10.12.1998., str. 3.

⁽²⁴⁾ Predmet T-211/05, *Talijanska Republika protiv Komisije* ECLI:EU:T 2009:304, stavak 125.

⁽²⁵⁾ Spojeni predmeti C-78/08 do C-80/08, *Paint Graphos* i ostali ECLI:EU:C:2011:550.

⁽²⁶⁾ Spojeni predmeti C-78/08 do C-80/08, *Paint Graphos* i ostali ECLI:EU:C:2011:550, stavak 61.

- (63) Međutim, tim se argumentima ne može opravdati niže oporezivanje određenih profesionalnih nogometnih klubova kada se usporede s drugim profesionalnim sportskim subjektima. Komisija napominje da se takvim argumentima nastoji navesti na zaključak da nogometni klubovi nisu u situaciji koja je činjenično ili pravno usporediva s bilo kojim drugim društvom s ograničenom odgovornošću, a ne objasniti da je odstupanje od poreznog sustava određenih profesionalnih sportskih subjekata opravdano. U bilo kojem slučaju, ta četiri kluba, iako su neprofitni subjekti, aktivno nastoje ostvariti dobit. U presudi u slučaju *Paint Graphos*, Sud je smatrao da se za zadruge ne može smatrati da se nalaze u činjeničnoj i pravnoj situaciji usporedivoj s onom komercijalnih društava jer djeluju u ekonomskom interesu svojih članova, a članovi imaju pravo na ravnomjernu raspodjelu rezultata gospodarskog uspjeha. Sud se poziva na stavak 25. Obavijesti Komisije o izravnom oporezivanju poduzetnika, u kojem je izraženo stajalište Komisije da se prirodom ili općim programom nacionalnog poreznog sustava može opravdati da se zadruge koje svu svoju dobit raspodjeljuju svojim članovima ne oporezuju kao zadruge, pod uvjetom da se porez naplaćuje pojedinačnim članovima ⁽²⁷⁾.
- (64) Kao što Španjolska navodi, neprofitne subjekte, za razliku od zadruga, obilježava to što nemaju za cilj raspodjelu dobiti među članovima ili subjektima koji ih čine. Klubovi ne smiju dijeliti dobit. Klubovi moraju upotrijebiti prihod za ciljeve kluba, što znači da mogu iskoristiti cijeli prihod te ne moraju dio dati svojim članovima.
- (65) Jednako tako, činjenica da su klubovi dužni prihod koji ostvare prodajom svoje sportske infrastrukture ili terena ponovno uložiti u izgradnju ili poboljšanje istovrsne infrastrukture ne oslabljuje njihov konkurentni položaj, niti opravdava drugačiji, povoljniji porezni tretman s obzirom na druge subjekte koji su aktivni u profesionalnom sportu. To ih potiče na unaprjeđenje svojih objekata.
- (66) Uzimajući u obzir činjenicu da klubovi mogu imati manje mogućnosti za pristup tržištu kapitala, nedostatak mogućnosti za prodaju dionica na tržištu kapitala ne sprječava ta četiri kluba da na druge načine pristupe likvidnosti. Profesionalnom sportskom klubu ostaju razne mogućnosti, kao što su krediti ili prodaja, pri čemu se pristup može usporediti s ostalim društvima. Navodni manji broj mogućnosti pristupa tržištima kapitala kao takav ne opravdava različit tretman oporezive dobiti za određene nogometne klubove. Nije čak ni potkrijepljeno smanjuju li se time rizici ili se povećavaju ili smanjuju prilike za dobiti. Ako su nedostaci klubova u tom pogledu toliko očiti kako se navodi, oni uvijek imaju mogućnost promijeniti svoj oblik društva.
- (67) U pogledu drugih razmatranja koja su iznijele španjolske vlasti i zainteresirane strane o argumentima Španjolske da ne postoji prednost ako se uspoređi učinkoviti porezni doprinos neprofitnih subjekata, podaci dostupni i prikazani u prethodnoj uvodnoj izjavi 35. pokazuju da je učinkovito oporezivanje profesionalnih nogometnih klubova koji su se oporezivali kao neprofitne organizacije bilo niže od onog usporedivih subjekata u skladu s općim poreznim sustavom u većini, ali ne u svim godinama. U pogledu razmatranja da neprofitni subjekt ne može objediniti dobiti raznih društava koje posjeduje, to ne mijenja činjenicu da glavna djelatnost ima koristi od niže stope poreza.
- (68) Štoviše, Real Madrid CF poziva se na sustav poreznog kredita za ponovna ulaganja. U skladu s člankom 42. revidiranog zakona o porezu na dobit, veći je odbitak za ponovno ulaganje iznimno velike dobiti ili kapitalnog dobitka nastalog prijenosom kapitala za sportska društva s ograničenom odgovornošću, koja podliježu plaćanju pune stope poreza na dobit (12 %) nego za sportske klubove koji podliježu plaćanju stope poreza na dobit od 25 % (7 %). Prema stajalištu tog kluba, fiskalni je sustav za Real Madrid CF kao neprofitni subjekt u određenom razdoblju bio nepovoljniji nego što je to bio protučinjenični opći sustav za društva s ograničenom odgovornošću. No, čak i u slučaju da je potvrđena ta okolnost, time se ne bi dokazalo da je u načelu i u dugoročnom smislu standardni sustav poreznih kredita za ponovna ulaganja za klubove povoljniji. Nadalje, porezni kredit daje se samo u određenim uvjetima koji nisu uvijek primjenjivi.
- (69) Konačno, Španjolska upućuje na moguće nedostatke koje klubovi mogu imati u skladu s UEFA-inim pravilima o *fair-play* financiranju. No, to su interna pravila koja je postavila nogometna organizacija, a njima se nastoji osigurati razumno financijsko upravljanje sportskim subjektima te izbjeći neprestano ostvarivanje gubitka. Njima se ne može opravdati različito oporezivanje dobiti koje država provodi. Doista, ovo opravdanje protivi se logici i prirodi referentnog poreznog sustava i stoga njime nije isključena selektivnost.
- (70) Učinkovito oporezivanje od kojeg su četiri kluba imala koristi pokazuje se stoga manjim u usporedbi s uobičajenim oporezivanjem za društva s ograničenom odgovornošću koja su aktivna u profesionalnom sportu, kao što je potkrijepljeno podacima koje je pružila Španjolska i prikazano u uvodnoj izjavi 35., čak i ako se uzmu

⁽²⁷⁾ Spojeni predmeti C-78/08 do C-80/08, *Paint Graphos* i ostali ECLI:EU:C:2011:550, stavak 71.

u obzir, kao što je naveo Real Madrid, različite mogućnosti da se društvima s ograničenom odgovornošću i neprofitnim subjektima odbije ponovno ulaganje iznimno velike dobiti ili kapitalnog dobitka nastalog prijenosom kapitala u određenoj godini u kojoj je došlo do tih ponovnih ulaganja ili prijenosa. Stoga, ostavljanje poreznog tretmana četirima klubovima na osnovi neprofitne djelatnosti, uključujući i nižu stopu poreza nego za druge profesionalne klubove, ni za jedan porezni sustav nije logično te za određene klubove ima učinak porezne olakšice ⁽²⁸⁾. U primjedbama Španjolske i zainteresiranih strana nisu iznijeti elementi zakona ili činjenice koje bi utjecale na preliminarne zaključke Komisije u odluci o pokretanju postupka u pogledu postojanja prednosti.

- (71) U skladu s time, oslobođenjima od poreza koja su rezultat cilja koji nije povezan s poreznim sustavom čiji su ona dio ne mogu se zaobići zahtjevi članka 107. stavka 1. Ugovora ⁽²⁹⁾. Državna mjera je selektivna jer je u korist četiriju specifičnih poduzetnika koji su stavljeni u situaciju koja se razlikuje od svih ostalih profesionalnih sportskih klubova koji podliježu oporezivanju društava s ograničenom odgovornošću.

5.1.3. UTJECAJ NA TRGOVINU I NARUŠAVANJE TRŽIŠNOG NATJECANJA

- (72) Prednost osigurana klubu koji igra u prvoj nacionalnoj ligi može osim toga utjecati na konkurentnost i trgovinu među državama članicama. Svi klubovi koji podliježu oporezivanju na osnovi neprofitnog djelovanja barem u jednoj fazi igraju u prvoj nacionalnoj ligi. Klubovi aktivni u prvim i drugim ligama natječu se za sudjelovanje u europskim natjecanjima te su aktivni na tržištima marketinga i televizijskih prava. Prava radiodifuzijskog emitiranja, marketing i sponzori izvori su prihoda za koje se klubovi iz prve nacionalne lige natječu s drugim klubovima u matičnoj državi, ali i u drugim državama. Što je veća količina sredstava koje klubovi imaju na raspolaganju kako bi privukli ili zadržali vrhunske igrače, to su oni uspješniji u sportskim natjecanjima, a time su im veći izgledi za ostvarivanje više prihoda od navedenih aktivnosti. Osim toga, vlasnička struktura klubova je međunarodna.
- (73) Stoga financijska državna potpora kojom se daje prednost određenim profesionalnim nogometnim klubovima u obliku manjeg oporezivanja nego za konkurentske subjekte može utjecati na trgovinu unutar EU-a te narušiti konkurentnost, jer će, kao rezultat te potpore, njihov položaj na tržištu za profesionalni nogomet biti ojačan u usporedbi s njihovom konkurencijom ⁽³⁰⁾. Slijedom toga, to se smatra državnom potporom u smislu članka 107. stavka 1. Ugovora. Ta je potpora četirima klubovima dodijeljena na godišnjoj osnovi do 2015. od stupanja na snagu Zakona 10/1990 u listopadu 1990. Nije bitno to što taj učinak možda nije bio primarni cilj Zakona 10/1990 ⁽³¹⁾.

5.2. POREZNA AUTONOMIJA PROVINCijske VLADE BISKAJE I ZAJEDNICE NAVARRE

- (74) Athletic Club Bilbao ima poslovni nastan na području Territorio Histórico de Bizkaia, a Club Atlético Osasuna u Navarri. Komisija ne dovodi u pitanje poreznu autonomiju provincijske vlade Biskaje i zajednice Navarre, kao ni njihove povlastice. Ne dovodi u pitanje njihovu nadležnost za utvrđivanje stope poreza koja se primjenjuje na njihovu području. Komisija je svjesna te autonomije i u kontekstu primjene pravila o državnim potporama i određivanja selektivnosti mjere. Međutim, ono što Komisija ispituje u ovoj odluci odnosi se na učinke koje mogu imati različiti oblici društava u skladu s važećim poreznim sustavom te je li taj tretman, u skladu s posebnim poretom, selektivan, uzimajući u obzir razlike u stopama poreza na dobiti na nekim područjima.
- (75) Međutim, Zakon 10/1990 primjenjuje se na cjelokupnom području Španjolske te time dovodi do ravnomjernog različitog tretmana u regijama, kojim se postavlja različita stopa poreza na dobit, sve dok je ta stopa različita za određene profesionalne nogometne klubove (neprofitne organizacije) koji su u usporedivoj situaciji s ostalim

⁽²⁸⁾ Ovo je obrazloženje slično onomu u predmetu T-211/05 Talijanska Republika protiv Komisije ECLI:EU:T:2009:304, stavci 120. i 121. (potvrdio Sud u Predmetu C-458/09 P – Italija protiv Komisije ECLI:EU:C:2011:769, stavak 60.) u kojem se selektivnom smatrala porezna povlastica dostupna samo poduzetnicima koji su uvršteni na uređeno tržište tijekom kratkog razdoblja, dok su svi drugi poduzetnici bili isključeni iz prednosti dodijeljene tim programom jer nisu mogli, za vrijeme razdoblja obuhvaćenog programom potpore, ispuniti uvjete potrebne za uvrštavanje.

⁽²⁹⁾ Spojeni predmeti C-78/08 do C-80/08, Paint Graphos i ostali ECLI:EU:C:2011:550, stavak 70.

⁽³⁰⁾ Predmet C-172/03 Heiser ECLI:EU:C:2005:130, stavak 55. Spojeni predmeti C-71/09 P, C-73/09 P i C-76/09 P Comitato „Venezia vuole vivere” i ostali protiv Komisije ECLI:EU:C:2011:368, stavak 136. Vidjeti također Predmet C-156/98, Njemačka protiv Komisije ECLI:EU:C:2000:467, stavak 30. i navedena sudska praksa.

⁽³¹⁾ Predmeti C-241/94 Francuska protiv Komisije ECLI:EU:C:1996:353, stavak 20., C-5/01 Belgija protiv Komisije ECLI:EU:C:2002:754, stavak 45. i C-458/09 Italija protiv Komisije ECLI:EU:C:2011 769, stavak 60.

klubovima koji nemaju taj tretman (sportska društva s ograničenom odgovornošću). U stvari, kao što je opisano u prethodnoj uvodnoj izjavi 42., obje regije primjenjuju različitu stopu poreza na dobiti, premda sličnu španjolskom fiskalnom sustavu. Nije presudna slučajnost da Zakon 10/1990 može pogodovati samo jednom subjektu na svojem području⁽³²⁾. Međutim, pitanje koje se nameće nije to što bi Athletic Club Bilbao i Club Atlético Osasuna i dalje mogli imati korist od njihova statusa neprofitne organizacije nego to što bi mogli imati nižu stopu poreza od one koja se općenito primjenjuje na ostale poduzetnike u usporedivoj situaciji.

5.3. ODREĐIVANJE POTPORE KAO NOVE POTPORE

- (76) U pogledu prijedloga koji su dale Španjolska i zainteresirane strane da potpora u obliku nižeg poreza na dobit za sportske klubove bude postojeća potpora, očito je da opća razlika u oporezivanju između društava s ograničenom odgovornošću i neprofitnih subjekata datira iz vremena prije pristupanja Španjolske današnjoj Europskoj uniji. Kao što je jednako tako naglašeno, ta je razlika pogodovala neprofitnim organizacijama iz svih sektora, neovisno o veličini poduzetnika ili njegovoj lokaciji. Španjolska je jednako tako pojasnila da su u vrijeme pristupanja Španjolske današnjoj Europskoj uniji 1986. svi nogometni klubovi bili neprofitni subjekti. Komisija stoga ne bi imala pravo razmatranu mjeru smatrati novom potporom.
- (77) U skladu s člankom 1. točkom (b) podtočkom i. Postupovne uredbe, postojeća potpora znači svaka mjera potpore koja je u državama članicama postojala prije stupanja na snagu UFEU-a te koja se nastavila i nakon njegova stupanja na snagu. U skladu s člankom 1. točkom (c) Postupovne uredbe, pojam nove potpore ne odnosi se samo na mjere potpore koje su u potpunosti nove nego jednako tako uključuje izmjene postojeće potpore. Za potrebe članka 1. točke (c) Postupovne uredbe, člankom 4. stavkom 1. Uredbe Komisije (EZ) br. 794/2004⁽³³⁾ znatnom izmjenom postojeće potpore opisuje se svaka njezina promjena, osim promjene čisto formalne ili administrativne prirode koja ne može utjecati na ocjenu sukladnosti mjere potpore s unutarnjim tržištem. To znači da se izmjena postojeće potpore koja može utjecati na izvornu procjenu sukladnosti programa Komisije treba smatrati novom potporom.
- (78) U članku 4. stavku 2. Uredbe (EZ) br. 794/2004 kao primjer izmjena koje zahtijevaju prijavu navodi se pooštavanje kriterija primjene programa potpora. To jednako tako uključuje i smanjenje broja korisnika koji ispunjavaju uvjete za dobivanje potpore (vrlo značajno u ovome slučaju). Stoga je, neovisno o analizi pretpri-
stupnih pravila, Zakonom 10/1990 uveden novi sustav kojim se ograničava porezni tretman na osnovi neprofitnog djelovanja na određene nogometne klubove, dok su ostali profesionalni sportski klubovi bili dužni prijeći na opći sustav oporezivanja dobiti.
- (79) Spornom mjerom četiri su poduzetnika stavljena u povoljniji položaj od položaja poduzetnika koji, u skladu sa zakonom, podliježu općoj stopi poreza. Stoga ta mjera stvara razlikovanje u okviru sektora u kojem su klubovi aktivni te utječe na konkurentsku ravnotežu u okviru tog sektora. Time su četiri povlaštena kluba usporedivo snažnija, što istodobno oslabljuje konkurentni položaj njihovih konkurenata. Zakonom 10/1990 općenito je isključena mogućnost da subjekti iz profesionalnog sporta djeluju kao neprofitni subjekti, no pojedinim subjektima koji su aktivni u profesionalnom nogometu ostavljena je mogućnost da ostanu u povoljnijem pravnom položaju. Ovom izmjenom uvedeno je različito oporezivanje u okviru jednog sektora. Time dolazi do diskriminacije između poduzetnika tog sektora koja nije u potpunosti formalne ili administrativne prirode te može utjecati na ocjenu sukladnosti mjere potpore s unutarnjim tržištem (kako je prikazano u sljedećem odjeljku).
- (80) Na kraju, ali ne i najmanje važno, Komisija napominje da istek roka zastare utvrđen člankom 17. Postupovne uredbe ne utječe na pretvaranje takve nove potpore u postojeću potporu⁽³⁴⁾.
- (81) Stoga je izmjenu uvedenu zakonom iz 1990., kojom je smanjen krug mogućih korisnika i stvorena nova konkurentna situacija na tržištu, potrebno smatrati novom potporom.

⁽³²⁾ U tom kontekstu Komisija napominje kako se čini da postoji sportsko društvo s ograničenom odgovornošću s poslovnim nastanom na području Territorio Histórico de Bizkaia, odnosno Basket Bilbao Berri SAD.

⁽³³⁾ Uredba Komisije (EZ) br. 794/2004 od 21. travnja 2004. o provedbi Uredbe Vijeća (EU) 2015/1589 o utvrđivanju detaljnih pravila za primjenu članka 108. Ugovora o funkcioniranju Europske unije (SL L 140, 30.4.2004., str. 1.).

⁽³⁴⁾ Predmet C-81/10 P, France Télécom SA protiv Europske komisije, ECLI:EU:C:2011:811, stavak 73.

5.4. SUKLADNOST POTPORE

- (82) Smatra se da je državna potpora u skladu s unutarnjim tržištem ako potpada u bilo koju kategoriju navedenu u članku 107. stavku 2. UFEU-a ⁽³⁵⁾ te se može smatrati da je u skladu s unutarnjim tržištem ako Komisija utvrdi da potpada u bilo koju kategoriju navedenu u članku 107. stavku 3. UFEU-a ⁽³⁶⁾. Međutim, država članica koja dodjeljuje potporu snosi teret dokazivanja da je dodijeljena državna potpora u skladu s unutarnjim tržištem prema članku 107. stavku 2. ili stavku 3. UFEU-a ⁽³⁷⁾.
- (83) Ni Španjolska ni korisnici nisu tvrdili da se u ovome slučaju ne primjenjuju izuzeća propisana u članku 107. stavku 2. ili stavku 3. UFEU-a.
- (84) Komisija u tom pogledu napominje da bi se potpora trebala smatrati operativnom potporom zato što potpora u obliku nižih poreza dovodi do smanjenja troškova koje bi inače trebali snositi klubovi tijekom svojih poslovnih djelovanja. U pravilu, ne može se smatrati da je takva potpora u skladu s unutarnjim tržištem u skladu s člankom 107. stavkom 3. točkom (c) Ugovora jer se njome ne olakšava razvoj nekih djelatnosti ili određenih gospodarskih područja, niti su dotični porezni poticaji ograničenog trajanja, ne smanjuju se niti su proporcionalni onome što je potrebno za ublažavanje određene gospodarske situacije u predmetnom području.
- (85) Promicanje sporta može biti cilj od zajedničkog interesa u smislu članka 107. stavka 3. Ugovora. U članku 165. stavku 1. navodi se da Unija doprinosi promicanju pitanja sporta. Međutim, u skladu sa stavkom 2. tog članka, to se čini u cilju razvoja europske dimenzije u sportu promicanjem pravednosti i otvorenosti na sportskim natjecanjima.
- (86) Španjolska i zainteresirane strane nisu iznijele argumente kojima bi se poduprla sukladnost potpore u skladu s člankom 107. stavkom 3. točkom (c) Ugovora u smislu opisanom u članku 165. Ugovora. Očito je da opća potpora sportu nije cilj predmetne mjere u mjeri o kojoj je njezin cilj nastojanje da se podupru četiri pojedinačna profesionalna sportska kluba.
- (87) Stoga Komisija ne može utvrditi cilj od zajedničkog interesa kojim bi se mogla opravdati selektivna potpora određenim snažnim akterima u izrazito natjecateljskom gospodarskom sektoru i ukloniti mogućnost narušavanja natjecanja na unutarnjem tržištu. Kao posljedica toga, državna potpora nije u skladu s unutarnjim tržištem,

5.5. POVRAT

- (88) U skladu s Ugovorom i uspostavljenom sudskom praksom Suda, Komisija je nadležna zaključiti da predmetna država članica mora ukinuti ili izmijeniti potporu ako se utvrdi da nije usklađena s unutarnjim tržištem ⁽³⁸⁾. Sud isto tako dosljedno tvrdi da je obveza države članice da ukine potporu koju Komisija smatra nespojivom s unutarnjim tržištem oblikovana u cilju ponovne uspostave prethodno postojeće situacije ⁽³⁹⁾. U tom kontekstu Sud je utvrdio da će taj cilj biti ostvaren kada primatelj vrati iznose koji su mu dodijeljeni u okviru nezakonite potpore, čime će izgubiti prednost nad tržišnim natjecateljima koju je uživao na tržištu te će se uspostaviti situacija koja je postojala prije isplate potpore ⁽⁴⁰⁾.
- (89) U skladu sa sudskom praksom, u članku 16. stavku 1. Postupovne uredbe tvrdi se da, „kada se u slučajevima nezakonite potpore donesu negativne odluke, Komisija donosi odluku kojom se od predmetne države članice zahtijeva da poduzme sve potrebne mjere kako bi od korisnika povukla sredstva potpore [...]”.

⁽³⁵⁾ Izuzeća propisana u članku 107. stavku 2. UFEU-a odnose se na: (a) potpore socijalnog karaktera koje se dodjeljuju pojedinim potrošačima; (b) potpore za uklanjanje štete nastale zbog prirodnih nepogoda ili drugih izvanrednih događaja; i (c) potpore koje se dodjeljuju određenim područjima Savezne Republike Njemačke.

⁽³⁶⁾ Izuzeća propisana u članku 107. stavku 3. UFEU-a odnose se na: (a) potpore za promicanje razvoja određenih područja; (b) potpore za određene važne projekte od zajedničkog europskog interesa ili za otklanjanje ozbiljnih poremećaja u gospodarstvu neke države članice; (c) potpore za razvoj određenih gospodarskih djelatnosti ili područja; (d) potpore za promicanje kulture i očuvanje baštine; i (e) potpore navedene odlukom Vijeća.

⁽³⁷⁾ Predmet T-68/03 Olympiaki Aeroporja Ypiresies protiv Komisije ECLI:EU:T:2007:253, stavak 34.

⁽³⁸⁾ Vidjeti predmet C-70/72, Komisija protiv Njemačke, ECLI:EU:C:1973:87, stavak 13.

⁽³⁹⁾ Vidjeti spojene predmete C-278/92 do C-280/92 Španjolska protiv Komisije ECLI:EU:C:1994:325, stavak 75.

⁽⁴⁰⁾ Vidjeti predmet C-75/97, Belgija protiv Komisije, ECLI:EU:C:1999:311, stavci 64.–65.

- (90) Stoga, s obzirom na to da program nije bio prijavljen Komisiji i da je na temelju njega dodijeljena pojedinačna potpora četirima nogometnim klubovima što predstavlja kršenje članka 108. Ugovora te ih se stoga treba smatrati nezakonitim i neusklađenim potporama, one se moraju vratiti kako bi se ponovno uspostavila situacija koja je postojala na tržištu prije njihove dodjele. Povrat bi trebao obuhvaćati razdoblje od trenutka kada je nastala prednost za korisnika, odnosno kada su potpore stavljene na raspolaganje korisniku, do njihova učinkovitog povratka, a na iznose koje treba vratiti obračunava se kamata sve do učinkovitog povrata. Datum na koji je potpora stavljena na raspolaganje korisnicima jest datum kada su korisnici platili porez na dobit po povlaštenoj stopi.
- (91) U skladu s člankom 17. stavkom 1. Postupovne uredbe ovlasti Komisije povezane s povratom potpore podliježu roku zastare od deset godina. U skladu s člankom 17. stavkom 2. te Uredbe rok zastare počinje na dan dodjele nezakonite potpore korisnicima. Rok zastare se prekida bilo kojom radnjom koju Komisija ili neka država članica, djelujući na zahtjev Komisije, poduzme u pogledu nezakonite potpore. Slijedom toga, odlučujući čimbenik u određivanju početne točke roka zastare propisanog u članku 17. jest dan kada je potpora zapravo dodijeljena. Ta se odredba odnosi na dodjelu potpore korisniku, a ne na datum donošenja programa potpore.
- (92) U slučaju programa koji podrazumijeva prednosti koje se periodično dodjeljuju može postojati znatan vremenski razmak između datuma donošenja akta koji čini pravnu osnovu potpore i datuma stvarne dodjele potpore dotičnom poduzetniku. U tom slučaju, u svrhu izračuna roka zastare, mora se smatrati da potpora nije bila dodijeljena korisniku do datuma na koji ju je korisnik zapravo primio. Stoga rok zastare svake godine počinje teći datumom dospijea uplate poreza na dobit, iako je akt koji čini pravnu osnovu potpore donesen 1990. ⁽⁴¹⁾
- (93) Obveza Španjolske u pogledu povrata potpore stoga će obuhvaćati razdoblje od deset godina otkad je Komisija prvi put od Španjolske zatražila informacije o mjeri potpore. Bilo je to 15. veljače 2010. U skladu s time, povrat porezne razlike počinje poreznom godinom 2000.
- (94) Iznos potpore za četiri nogometna kluba sastoji se od razlike između iznosa poreza na dobit koji su klubovi zaista platili te iznosa poreza na dobit koji bi bio dospio, pod uvjetom da su podlijegali pravilima oporezivanja dobiti društava s ograničenom odgovornošću u predmetnoj godini.
- (95) Međutim, učinkovita prednost mora se utvrditi uzimajući u obzir specifičnosti sustava poreza na dobit za neprofitne subjekte koji u pojedinim godinama mogu stjecajem okolnosti dovesti do većeg učinkovitog oporezivanja dobiti nego u protučinjeničnom scenariju oporezivanja sportskog društva s ograničenom odgovornošću. Komisija prima na znanje argumente koje je podnio Real Madrid CF [...]. Komisija ipak podsjeća da će se točan iznos povrata potpore procijeniti na temelju svakog pojedinačnog slučaja tijekom postupka povrata koji će provoditi španjolska tijela u bliskoj suradnji s Komisijom.
- (96) U tom pogledu, Komisija smatra da u skladu sa sudskom praksom u predmetu *Unicredito* u potpori koja podliježe povratu ne treba uzeti u obzir hipotetske elemente kao što su prilike, često brojne, koje su korisnici mogli odabrati, jer bi se prilike odabrane uz pomoć potpore mogle pokazati kao nepovratne ⁽⁴²⁾.

6. ZAKLJUČAK

- (97) Komisija utvrđuje da je Zakonom 10/1990 Španjolska nezakonito uvela potporu u obliku povlaštene stope poreza na dobit za klubove Athletic Club Bilbao, Club Atlético Osasuna, FC Barcelona i Real Madrid CF čime se krši članak 108. stavak 3. Ugovora o funkcioniranju Europske unije.
- (98) Ta potpora nije u skladu s unutarnjim tržištem. Sukladno tome, Španjolska će morati okončati taj selektivan tretman četiriju klubova te od njih povratiti razliku između poreza na dobit koji su zaista platili i poreza na dobit kojemu bi podlijegali u slučaju da su imali pravni oblik sportskog društva s ograničenom odgovornošću, počevši od porezne godine 2000.,

⁽⁴¹⁾ Predmet C-81/10 P, France Télécom SA protiv Europske Komisije, ECLI:EU:C:2011:811, stavci 80. do 85.

⁽⁴²⁾ Predmet C-148/04 Unicredito ECLI:EU:C:2005:774, stavci 118., 119.

DONIJELA JE OVU ODLUKU:

Članak 1.

Zadržavanjem prava da određeni profesionalni nogometni klubovi imaju povlaštenu stopu poreza na dobit za neprofitne organizacije, Sedma dodatna odredba Zakona 10/1990 o sportu od 15. listopada čini državnu potporu u skladu s člankom 107. stavkom 1. Ugovora o funkcioniranju Europske unije u korist tih nogometnih klubova, odnosno klubova Athletic Club Bilbao, Club Atlético Osasuna, FC Barcelona i Real Madrid CF. Kraljevina Španjolska nezakonito je provela tu potporu kršenjem članka 108. stavka 3. Ugovora o funkcioniranju Europske unije i ona nije u skladu s unutarnjim tržištem.

Članak 2.

Pojedinačna potpora dodijeljena u okviru programa potpora iz članka 1. ne čini potporu ako u trenutku kada je dodijeljena ispunjava uvjete utvrđene Uredbom donesenom u skladu s člankom 2. Uredbe Vijeća (EU) 2015/1588⁽⁴³⁾ koja je primjenjiva u trenutku dodjele potpore.

Članak 3.

Pojedinačna potpora dodijeljena u okviru programa potpora iz članka 1., koja u trenutku kada je dodijeljena ispunjava uvjete utvrđene Uredbom donesenom u skladu s člankom 1. Uredbe (EU) 2015/1588 ili u okviru nekog drugog odobrenog programa potpora, u skladu je s unutarnjim tržištem do najvećeg mogućeg iznosa potpore koji se primjenjuje na tu vrstu potpore.

Članak 4.

1. Kraljevina Španjolska dužna je od korisnika povratiti neusklađenu potporu dodijeljenu u okviru programa iz članka 1.
2. Na iznose koji se moraju vratiti obračunavaju se kamate u razdoblju od datuma kada su ti iznosi korisniku stavljeni na raspolaganje do stvarnog povrata tih iznosa.
3. Kamate se izračunavaju na temelju složenog kamatnog računa u skladu s poglavljem V. Uredbe (EZ) br. 794/2004 i Uredbe Komisije (EZ) br. 271/2008⁽⁴⁴⁾ o izmjeni Uredbe (EZ) br. 794/2004.
4. Kraljevina Španjolska prekida s programom iz članka 1., s učinkom od datuma donošenja ove odluke.

Članak 5.

1. Povrat potpore dodijeljene u okviru programa iz članka 1. provodi se neposredno i učinkovito.
2. Kraljevina Španjolska jamči da će se ova Odluka provesti u roku od četiri mjeseca od dana njezine objave.

Članak 6.

1. U roku od dva mjeseca od objave ove Odluke Kraljevina Španjolska dostavlja sljedeće informacije:
 - (a) ukupni iznos potpore koju je primio svaki korisnik naveden u članku 1.;
 - (b) ukupni iznos (glavnica i kamate na povrat) koji se od svakog korisnika mora povratiti;

⁽⁴³⁾ Uredba Vijeća (EU) 2015/1588 od 13. srpnja 2015. o primjeni članaka 107. i 108. Ugovora o funkcioniranju Europske unije na određene kategorije horizontalnih državnih potpora (SL L 248, 24.9.2015., str. 1.).

⁽⁴⁴⁾ Uredba Komisije (EZ) br. 271/2008 od 30. siječnja 2008. o izmjeni Uredbe (EZ) br. 794/2004 o provedbi Uredbe Vijeća (EZ) br. 659/1999 o utvrđivanju detaljnih pravila za primjenu članka 93. Ugovora o EZ-u (SL L 82, 25.3.2008., str. 1.).

- (c) detaljni opis već poduzetih i planiranih mjera u cilju usklađivanja s ovom Odlukom;
- (d) dokumente kojima se dokazuje da je korisnicima naložen povrat potpore.

2. Kraljevina Španjolska Komisiju obavještava o tijeku nacionalnih mjera koje su poduzete u cilju provedbe ove Odluke sve dok se ne izvrši povrat potpore dodijeljene u okviru programa potpora iz članka 1. Na jednostavan zahtjev Komisije odmah dostavlja informacije o već poduzetim i planiranim mjerama u cilju usklađivanja s ovom Odlukom. Dostavlja i detaljne podatke o iznosima potpora i kamatama na povrat iznosa koje su korisnici već vratili.

Članak 7.

Ova je Odluka upućena Kraljevini Španjolskoj.

Sastavljeno u Bruxellesu 4. srpnja 2016.

Za Komisiju
Margrethe VESTAGER
Članica Komisije
