



Határozatok Tára

A TÖRVÉNYSZÉK ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2019. február 26.*ⁱ

„Állami támogatások – A spanyol hatóságok által egyes hivatásos labdarúgókluboknak nyújtott támogatások – Nonprofit szervezeti jogállásra jogosult klubokra alkalmazott kedvezményes jövedelemadó-mérték – A támogatásokat a belső piaccal összeegyeztethetetlennek nyilvánító határozat – Letelepedés szabadsága – Előny”

A T-865/16. sz. ügyben,

a **Fútbol Club Barcelona** (székhelye: Barcelona [Spanyolország], képviselik kezdetben: J. Roca Sagarra, J. del Saz Cordero, R. Vallina Hoset, A. Sellés Marco és C. Iglesias Megías, később: J. Roca Sagarra, J. del Saz Cordero, R. Vallina Hoset és A. Sellés Marco ügyvédek)

felperesnek,

támogatja:

a **Spanyol Királyság** (képviselek kezdetben: A. Gavela Llopis és J. García-Valdecasas Dorego, később: A. Gavela Llopis, meghatalmazotti minőségben)

beavatkozó fél,

az **Európai Bizottság** (képviselek: G. Luengo, B. Stromsky és P. Němečková, meghatalmazotti minőségben)

alperes ellen

a Spanyolország által bizonyos labdarúgóklubok javára nyújtott SA.29769 (2013/C) (korábbi 2013/NN) állami támogatásról szóló, 2016. július 4-i (UE) 2016/2391 bizottsági határozat (HL 2016. L 357., 1. o.) megsemmisítése iránt az EUMSZ 263. cikk alapján benyújtott kérelme tárgyában,

A TÖRVÉNYSZÉK (negyedik tanács),

tagjai: H. Kanninen elnök (előadó), J. Schwarcz és C. Iliopoulos bírák,

hivatalvezető: J. Palacio González főtanácsos,

tekintettel az eljárás írásbeli szakaszára és a 2018. június 26-i tárgyalásra,

meghozta a következő

* Az eljárás nyelve: spanyol.

Ítéletet

A jogvita előzményei

- 1 Az 1990. október 15-i Ley 10/1990 del Deporte (a sportról szóló 10/1990. sz. törvény; a BOE 1990. október 17-i 249. száma, 30397. o.; a továbbiakban: 10/1990. sz. törvény) 19. cikkének (1) bekezdése valamennyi spanyolországi hivatásos sportklubot arra kötelezte, hogy sportrésztársasággá (a továbbiakban: SAS) alakuljanak. A törvény célja az volt, hogy a klubok jogi formájának átalakítása révén ösztönözze azok felelősségteljesebb irányítását.
- 2 A 10/1990. sz. törvény a hetedik kiegészítő rendelkezése révén ugyanakkor kivételt írt elő azon hivatásos sportklubok tekintetében, amelyek a törvény elfogadását megelőző üzleti években pozitív eredményt értek el. A felperes Fútbol Club Barcelona, valamint három másik hivatásos labdarúgóklub esett a 10/1990. sz. törvényben szabályozott kivétel hatálya alá. E négy szervezetnek tehát lehetősége volt arra – amely lehetőséggel éltek is –, hogy a továbbiakban is sportklubként működjenek.
- 3 Az SAS-ektől eltérően a sportklubok továbbra is nonprofit jogi személyeknek minősültek, amelyek e jogállásukra tekintettel jövedelmük után egyedi adómérték alkalmazására voltak jogosultak. Ezen adómérték 2016-ig alacsonyabb volt az SAS-ekre alkalmazandó adómértéknél.
- 4 Az Európai Bizottság a 2013. december 18-i levelében értesítette a Spanyol Királyságot arról, hogy az SAS-ekhez képest a négy hivatásos labdarúgóklubnak – köztük a felperesnek – biztosított esetleges kedvezményes adójogi bánásmód tekintetében megindítja az EUMSZ 108. cikk (2) bekezdése szerinti eljárást.
- 5 A Bizottság a hivatalos vizsgálati eljárás során megkapta és megvizsgálta a spanyol hatóságok és az egyéb érdekelt felek, köztük a felperes által benyújtott írásbeli észrevételeket.
- 6 A Spanyolország által bizonyos labdarúgóklubok javára nyújtott SA.29769 (2013/C) (korábbi 2013/NN) állami támogatásról szóló 2016. július 4-i (EU) 2016/2391 bizottsági határozatban (HL 2016. L 357., 1. o.; a továbbiakban: megtámadott határozat) a Bizottság megállapította, hogy a 10/1990. sz. törvénnyel a Spanyol Királyság a felperes, a Club Atlético Osasuna, az Athletic Club és a Real Madrid Club de Fútbol részére a társasági adó tekintetében nyújtott adókedvezmény formájában jogellenes támogatást vezetett be, megsértve ezzel az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdését (a megtámadott határozat 1. cikke). A Bizottság ezenkívül megállapította, hogy e rendszer összeegyeztethetetlen a belső piaccal, következésképpen felszólította a Spanyol Királyságot, hogy azt szüntesse meg (a 4. cikk (4) bekezdése), és a 2000-es adóévtől kezdődően térítse vissza a kedvezményezettekkel a megfizetett társasági adó, és azon társasági adó közötti különbözetet, amelynek megfizetésére akkor lettek volna kötelesek, ha SAS-ként működtek volna (a 4. cikk (1) bekezdése), kivéve különösen azt az esetet, ha a támogatás csekély összegű támogatásnak minősülne (2. cikk). A megtámadott határozat végül arra kötelezi a címzettjét, hogy a nyújtott támogatás visszatéríttetését illetően (az 5. cikk (1) bekezdése) késedelem nélkül és hatékonyan, a határozatban foglaltak egészének a végrehajtása tekintetében (az 5. cikk (2) bekezdése) pedig a határozatról szóló értesítéstől számított négy hónapos határidőn belül tegyen eleget a rendelkező részében szereplő követelményeknek.

Az eljárás és a felek kérelmei

- 7 A Törvényszék Hivatalához 2016. december 7-én benyújtott keresetlevelével a felperes előterjesztette a jelen keresetet.
- 8 A keresetlevél keretében a felperes másfelől a támogatás visszatéríttetésére irányuló eljárással összefüggő dokumentum benyújtására vonatkozó kérelmet terjesztett elő.

- 9 A Bizottság az ellenkérelmet 2017. február 27-én nyújtotta be a Törvényszék Hivatalához.
- 10 A felperes 2017. április 19-én választ nyújtott be a Törvényszék Hivatalához.
- 11 A Törvényszék negyedik tanácsának elnöke a 2017. április 25-i határozatával megengedte a Spanyol Királyságnak, hogy a felperes kereseti kérelmeinek támogatása végett beavatkozzon.
- 12 A Bizottság 2017. június 6-án viszonzválaszt nyújtott be a Törvényszék Hivatalához.
- 13 A Spanyol Királyság 2017. július 6-án beavatkozási beadványt nyújtott be a Törvényszék Hivatalához.
- 14 A Bizottság 2017. július 27-én, a felperes pedig 2017. augusztus 23-án benyújtotta a Törvényszék Hivatalához a beavatkozási beadványra vonatkozó észrevételeit.
- 15 A felperes a 2017. szeptember 3-i levelében jelezte, hogy kéri a tárgyaláson való meghallgatását.
- 16 A Törvényszék eljárási szabályzatának a 89. cikkében foglalt pervezető intézkedések keretében a Törvényszék írásbeli kérdéseket intézett a Bizottsághoz és a Spanyol Királysághoz, amelyekre azok az előírt határidőn belül válaszoltak.
- 17 A tárgyalás során a Bizottság, amint az a tárgyalásról készült jegyzőkönyvben rögzítésre került, elállt a kereset elfogadhatóságának a vitatásától.
- 18 A felperes a 2018. június 28-i levelében bizonyos adatoknak a nyilvánosság számára hozzáférhető dokumentumokból való kihagyása iránti kérelmet nyújtott be.
- 19 A 2018. július 23-i határozatával a Törvényszék negyedik tanácsának az elnöke lezárta az eljárás szóbeli szakaszát.
- 20 A felperes azt kéri, hogy a Törvényszék:
 - elsődlegesen semmisítse meg a megtámadott határozatot;
 - másodlagosan semmisítse meg a megtámadott határozat 4. és 5. cikkét;
 - a Bizottságot kötelezze a költségek viselésére;
- 21 A Bizottság azt kéri, hogy a Törvényszék:
 - utasítsa el a keresetet;
 - a felperest kötelezze a költségek viselésére.
- 22 A Spanyol Királyság azt kéri, hogy a Törvényszék:
 - adjon helyt a felperes által benyújtott keresetnek, és semmisítse meg a megtámadott határozatot;
 - a Bizottságot kötelezze a költségek viselésére.

A jogkérdésről

23 Keresete alátámasztása érdekében a felperes öt jogalapra hivatkozik:

- az első az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikkel összefüggésben értelmezett EUMSZ 49. cikknek és az Európai Unió alapjogi chartája 16. cikkének a megsértésén alapul, mivel a Bizottság nem tett eleget az arra irányuló kötelezettségének, hogy az állami támogatásokra vonatkozó eljárásokban figyelembe vegye a szerződés más rendelkezéseinek a megsértését;
- a második lényegében az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdésének a megsértésén alapul, mivel egyrészt a Bizottság az előny fennállása vonatkozásában mérlegelési hibát követett el, másrészt pedig az említett előny fennállásának a vizsgálata során megsértette a megfelelő ügyintézés elvét;
- a harmadik a bizalomvédelem és a jogbiztonság elvének a megsértésén alapul;
- a negyedik az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdésének megsértésén alapul arra tekintettel, hogy a szóban forgó intézkedést az adórendszer belső logikája igazolja;
- Az ötödik az EUMSZ 108. cikk (1) bekezdésének, valamint az [EUMSZ] 108. cikk[...] alkalmazására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról szóló, 2015. július 13-i (EU) 2015/1589 tanácsi rendelet (HL 2015. L 248., 9. o.) 21. és 23. cikkének a megsértésén alapul, mivel a Bizottság nem tartotta tiszteletben a létező támogatásokra vonatkozó eljárást.

A dokumentum benyújtására vonatkozó kérelemről

24 A felperes a tárgyaláson a Törvényszék egyik kérdésére válaszolva jelezte, hogy az a dokumentum, amelynek benyújtását kérte (lásd a fenti 8. pontot), még nem létezik, amit a Spanyol Királyság is megerősített. Következésképpen az ezen pervezető intézkedés iránti kérelemről nem szükséges határozni.

Az első, az EUMSZ 107. cikkel és az EUMSZ 108. cikkel összefüggésben értelmezett EUMSZ 49. cikknek és az Alapjogi Charta 16. cikkének a megsértésére vonatkozó első jogalapról

25 A felperes arra hivatkozik, hogy a Bizottság, mivel figyelmen kívül hagyta azt a körülményt, hogy a megtámadott határozat tárgyát képező 10/1990. sz. törvény ellentétes az EUMSZ 49. cikkel, amennyiben jogellenesen jogi formára vonatkozó kötelezettséget ír elő a hivatásos sportklubok számára, megsértette az arra irányuló kötelezettségét, hogy a szóban forgó eljárásban figyelembe vegye a szerződés más rendelkezéseinek a megsértését. Márpedig a 10/1990. sz. törvény korlátozza a jogi forma megválasztásának szabadságát, következésképpen pedig a letelepedés szabadságát, amit a Bizottság figyelmen kívül hagyott.

26 A Bizottság vitatja a felperes érveit.

27 A felperes a jogalapjában lényegében azt állítja, hogy a Bizottságnak meg kellett volna állapítania, hogy a hivatásos sportklubokkal szemben előírt azon kötelezettség, hogy SAS-é alakuljanak, ellentétes az EUMSZ 49. cikkel. Márpedig ez a megállapítás a jelen eljárás lezárását részesítené előnyben annak érdekében, hogy az EUMSZ 49. cikket kizárólag azon állami intézkedésre alkalmazzák, amely arra kötelezi a hivatásos sportklubokat, hogy SAS-é alakuljanak át. Másrészt meg kell jegyezni, hogy a felperes anélkül hivatkozik az Alapjogi Charta vállalkozás szabadságára vonatkozó 16. cikkének a megsértésére, hogy megfelelő és az EUMSZ 49. cikk, az EUMSZ 107. cikk és az EUMSZ 108. cikk tekintetében kifejtettől független érveléssel szolgálna.

- 28 Előjáróban meg kell jegyezni, hogy a Bizottság a kötelezettségszegés megállapítása iránti kereset benyújtására vonatkozó döntése tekintetében mérlegelési jogkörrel rendelkezik, amely kizárja a magánszemélyek jogát arra, hogy ezen intézménytől valamely meghatározott álláspont elfogadását követeljék (lásd: 2016. november 24-i Petraitis kontra Bizottság végzés, C-137/16 P, nem tették közzé, EU:C:2016:904, 22. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). A Bizottság által a jelen ügyben hozott eljárásjogi döntések, amelyek révén a Bizottság az EUMSZ 49. cikk alkalmazása helyett az EUMSZ 107. cikknek és az EUMSZ 108. cikknek az alkalmazására törekedett, tehát kívül esnek a Törvényszék felülvizsgálatra irányuló hatáskörén.
- 29 Az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében jöllehet az EUMSZ 107. cikk és az EUMSZ 108. cikk széles mérlegelési mozgásteret biztosít a Bizottság részére valamely állami támogatási rendszernek a belső piac követelményeivel való összeegyeztethetősége megítélésében, a Szerződés általános rendszeréből következik, hogy ez az eljárás sohasem vezethet e Szerződés különös rendelkezéseivel ellentétes eredményre (lásd: 2010. szeptember 9-i British Aggregates és társai kontra Bizottság ítélet, T-359/04, EU:T:2010:366, 91. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 30 A Bizottság ezen kötelezettsége különösen abban az esetben áll fenn, amikor a Szerződés többi rendelkezése ugyancsak a torzításmentes verseny belső piacon való biztosítására irányul, mint a jelen esetben az EUMSZ 49. cikk, amelynek célja a letelepedés szabadságának, és ebből következően valamely tagállam másik tagállamban letelepedett gazdasági szereplői és az utóbbi tagállam gazdasági szereplői közötti szabad versenynek a megóvása. A Bizottság ugyanis a támogatás belső piaccal való összeegyeztethetőségéről szóló határozat meghozatala során nem hagyhatja figyelmen kívül a belső piacon belüli verseny egyes gazdasági szereplők általi torzításának veszélyét (lásd ebben az értelemben: 2015. május 13-i Niki Luftfahrt kontra Bizottság ítélet, T-511/09, EU:T:2015:284, 215. pont).
- 31 Ugyanakkor meg kell jegyezni, hogy a jelen ügyben a felperes a támogatási rendszer összeegyeztethetőségének a vizsgálata keretében nem hivatkozott arra, hogy az eljárás eredménye a letelepedés szabadságának az EUMSZ 49. cikkben rögzített elvébe ütközik. Sajnálatosnak tartja ugyanakkor azt, hogy a Bizottság nem vizsgálta meg, hogy a 10/1990. sz. törvény, amely a Bizottság álláspontja szerint a négy hivatásos labdarúgóklub javára kialakított kivételi rendszer révén sérti az EUMSZ 107. cikket és az EUMSZ 108. cikket, ezenkívül ellentétes az EUMSZ 49. cikkel, mivel az olyan szabályt vezet be, amelynek értelmében a spanyol hivatásos labdarúgókluboknak SAS-ekké kell átalakulniuk.
- 32 E tekintetben, jöllehet a fenti 29. és 30. pontban hivatkozott ítélkezési gyakorlat kötelezettséget állapít meg a Bizottság számára arra nézve, hogy az olyan állami támogatást, amely bizonyos feltételeinél fogva sérti a Szerződés egyéb rendelkezéseit, ne nyilvánítsa összeegyeztethetőnek a belső piaccal (lásd: 2010. szeptember 9-i British Aggregates és társai kontra Bizottság ítélet, T-359/04, EU:T:2010:366, 92. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat), az nem kötelezi a Bizottságot annak vizsgálatára, hogy ezenfelül ilyen jogsértés áll-e fenn abban az esetben, ha már magát a szóban forgó intézkedést minősíti jogellenes és összeegyeztethetetlen állami támogatásnak.
- 33 Ugyanis az állami támogatásokra vonatkozó eljárás során a Szerződés többi rendelkezése megsértésének a figyelembevételére irányuló kötelezettséget azon követelményre tekintettel kell értelmezni, hogy az eljárás nem vezethet olyan eredményre, amely ellentétes a Szerződés említett rendelkezéseivel, negatív hatást gyakorolva ezzel a belső piacra (lásd ebben az értelemben: 2014. december 3-i Castelnou Energia kontra Bizottság ítélet, T-57/11, EU:T:2014:1021, 189. pont), és amelynek folytán az EUMSZ 49. cikk megsértésével összefüggésben fennáll a piaci verseny egyes gazdasági szereplők általi torzításának veszélye.
- 34 Továbbá megállapításra került, hogy az a körülmény, hogy az olyan intézkedés, mint a Spanyolországban letelepedett hivatásos labdarúgóklubok SAS-ekké alakítására irányuló kötelezettség, adott esetben ellentétes az EUMSZ 107. cikktől és az EUMSZ 108. cikktől eltérő uniós jogi rendelkezésekkel, nem teszi lehetővé az említett intézkedésben foglalt azon mentesség „állami

támogatásnak” való minősítésből való kizárását, amelyben bizonyos vállalkozások részesülnek mindaddig, amíg a szóban forgó intézkedés más vállalkozásokkal szemben joghatásokkal bír, illetve azt nem helyezik hatályon kívül, nem nyilvánítják jogellenesnek és ily módon alkalmazhatatlannak (lásd ebben az értelemben: 2005. március 3-i Heiser ítélet, C-172/03, EU:C:2005:130, 38. pont; 2016. december 21-i Bizottság kontra Aer Lingus és Ryanair Designated Activity ítélet, C-164/15 P és C-165/15 P, EU:C:2016:990, 69. pont).

- 35 Ebből következően a Bizottság az állami támogatásokra vonatkozó eljárás során nem rendelkezik hatáskörrel arra, hogy megállapítsa az EUMSZ 49. cikk önálló megsértésének fennállását, és ez alapján levonja az ebből fakadó jogkövetkezményeket, azon körülhatárolt eset kivételével, amely a fenti 29. és 30. pontban hivatkozott ítélkezési gyakorlat hatálya alá tartozik, amelyben a szóban forgó támogatási intézkedés összeegyeztethetlensége az EUMSZ 49. cikk megsértéséből következik (lásd ebben az értelemben: 2000. szeptember 19-i Németország kontra Bizottság ítélet, C-156/98, EU:C:2000:467, 76. pont).
- 36 A fentiekből az következik, hogy a jelen jogalap azon kötelezettség terjedelmének a felperes részéről való téves megítélésén alapul, hogy az állami támogatásokkal kapcsolatos eljárások keretében adott esetben figyelembe kell venni az EUM-Szerződés egyéb rendelkezéseinek a megsértését.
- 37 A Bizottsággal szemben arra irányulóan fennálló kötelezettség hiányában, hogy a megtámadott határozat elfogadásához vezető eljárás során az EUMSZ 49. cikk esetleges megsértésének fennállását vizsgálja, amennyiben a megtámadott határozat az érintett intézkedést már jogellenes és összeegyeztethetetlen állami támogatásnak minősítette, az első jogalapot mint megalapozatlant el kell utasítani.

A második, lényegében az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdésének a megsértésén alapuló jogalapról, mivel egyrészt a Bizottság az előny fennállása vonatkozásában mérlegelési hibát követett el, másrészt pedig az említett előny fennállásának a vizsgálata során megsértette a megfelelő ügyintézés elvét

- 38 A felperes, akit a Spanyol Királyság is támogat, úgy véli, hogy a Bizottság formálisan hasonlította össze a részvénytársaságokra és a nonprofit szervezetekre alkalmazandó adómértékeket, anélkül hogy vizsgálta volna azon egymástól eltérő adólevonásokat, amelyek igénybevételére az előbbiek és az utóbbiak jogosultak. Ebből következően nem vizsgálta, hogy az 1995 és 2016 közötti éveket felölelő időszakban a szóban forgó négy labdarúgóklubra vonatkozó tényleges adómérték előnyösebb volt-e, vagy sem. A Bizottság ily módon nem teljesítette az arra vonatkozó kötelezettségét, hogy valamennyi releváns körülményre kiterjedő, teljes körű és pártatlan vizsgálatot folytasson le, és nem vette figyelembe a szóban forgó állami beavatkozás együttes hatásait, ebből következően pedig annak tényleges hatásait. A Bizottságnak ezenkívül aktív módon, így többek között információkérés útján, fel kellett volna kutatnia mind a terhelő, mind pedig a mentő körülményeket. Márpedig az adómértékek és alkalmazandó adólevonások együttes hatásainak az összehasonlító vizsgálata nyilvánvalóvá tette, hogy a szóban forgó rendszer a részvénytársaságokra alkalmazandó rendszerhez képest valóban hátrányosan érinti a felperest. A felperesre egyedi esetén túl a spanyol adórendszer – egészét tekintve – arra irányul, hogy semlegesítse a részvénytársaságokra és nonprofit szervezetekre irányadó adómértékek közötti eltérést. A Spanyol Királyság hozzáteszi, hogy a vitatott intézkedés kizárólagos célja olyan keret kialakítása, amely lehetővé teszi a hivatásos labdarúgóklubok helyzetének a rendezését.
- 39 A felperes a jelen jogalap keretében továbbá azt állítja, hogy a megtámadott határozat a verseny torzulásának hiányában megsértette az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdését.
- 40 A felperes végül arra hivatkozik, hogy a megtámadott határozat sérti az ártatlanság vélelmét.

- 41 A Bizottság a jelen jogalap elutasítását kéri, arra hivatkozással, hogy teljesítette a támogatási rendszerekre vonatkozó ítélkezési gyakorlatban rögzített feltételeket, mivel az egyedileg nyújtott támogatás vizsgálatára csak a visszatérítettés szakaszában került sor. Ezenkívül megjegyzi, hogy azon érv, amely szerint csak az alkalmazandó adómértékek közötti összehasonlítást végezte el, anélkül hogy figyelembe vette volna a tényleges adómértékeket, ténybeli szempontból nem megalapozott. A tényleges adómértékeknek a spanyol hatóságok által a közigazgatási eljárás során szolgáltatott adatokra figyelemmel való összehasonlítása előny fennállására enged következtetni. A Bizottság hozzáteszi, hogy a szóban forgó intézkedés nem írt elő automatikus mechanizmust az ily módon biztosított előny megszüntetésére. E tekintetben a felperes által az SAS-rendszer keretében alkalmazott azon kiegészítő adólevonásra történő hivatkozás, amely a nyereség új játékosok megvásárlása formájában való esetleges újbóli befektetéséből következik, hatástalan, mivel az hipotetikus tényezőkön alapul. Általánosságban, a részvénytársaságok és nonprofit szervezetek közötti adómértékbeli eltéréseknek az újbóli befektetés után járó adólevonás révén történő állítólagos semlegesítése a felperes egyszerűsítő és esetlegesen téves számításából következik, amely ezenkívül figyelmen kívül hagyja a szabályozási rendszerek közötti azon további különbségeket, amelyek befolyásolják a tényleges adómértéket. Ami a gondos és pártatlan vizsgálat lefolytatására vonatkozó kötelezettség megsértésén alapuló kifogást illeti, a Bizottság arra hivatkozik, hogy az ténybeli szempontból nem megalapozott, és hogy mindenesetre a felperes a közigazgatási eljárás során nem állította, hogy az adómértékek közötti eltérést ellensúlyozza az újbóli befektetés után járó adólevonás felső határai közötti eltérés.
- 42 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az „állami támogatás” fogalma, amint azt a Szerződés meghatározza, jogi természetű, és azt objektív körülmények alapján kell értelmezni. Emiatt az uniós bíróságnak főszabály szerint – mind az előtte folyamatban lévő jogvita konkrét tényeinek, mind a Bizottság által végzett értékelés technikai vagy összetett jellegének figyelembevételével – teljes felülvizsgálatot kell gyakorolnia azon kérdés vonatkozásában, hogy valamely intézkedés az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdésének hatálya alá tartozik-e (lásd: 2014. szeptember 4-i SNCM és Franciaország kontra Corsica Ferries France ítélet, C-533/12 P és C-536/12 P, EU:C:2014:2142, 15. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 43 Ily módon ugyanez vonatkozik annak megállapítására, hogy valamely intézkedés előnyt nyújt-e valamely vállalkozás számára.
- 44 Emlékeztetni kell arra, hogy formájától függetlenül támogatásnak minősül az a beavatkozás, amely közvetlenül vagy közvetve alkalmas vállalkozások előnyben részesítésére, illetve amely olyan gazdasági előnynek tekinthető, amelyet a kedvezményezett vállalkozás az általános piaci feltételek között nem érhetett volna el (lásd: 2015. április 16-i Trapeza Eurobank Ergasias ítélet, C-690/13, EU:C:2015:235, 20. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 45 A támogatás fogalma nem csupán a szubvenciókhoz hasonló pozitív juttatásokat foglalja magában, hanem azokat a beavatkozásokat is, amelyek különböző formában enyhítik a vállalkozás költségvetésére általában nehezedő terheket, és amelyek ezáltal, anélkül hogy a szó szoros értelmében szubvenciók lennének, azokkal azonos természetűek és hatásúak (1999. május 19-i Olaszország kontra Bizottság ítélet, C-6/97, EU:C:1999:251, 15. pont; 2013. március 21-i Bizottság kontra Buczek Automotive ítélet, C-405/11 P, nem tették közzé, EU:C:2013:186, 30. pont; 2017. szeptember 20-i Bizottság kontra Frucona Košice ítélet, C-300/16 P, EU:C:2017:706, 20. pont).
- 46 E tekintetben az az intézkedés, amellyel a hatóságok olyan előnyös adójogi bánásmódot biztosítanak egyes vállalkozásoknak, amely ugyan nem jár együtt állami források átruházásával, de pénzügyileg kedvezőbb helyzetbe hozza a kedvezményezetteket a többi adóalany helyzetéhez képest, az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése értelmében állami támogatásnak minősül (1994. március 15-i Banco Exterior de España ítélet, C-387/92, EU:C:1994:100, 14. pont; 2014. október 9-i Ministerio de Defensa és Navantia ítélet, C-522/13, EU:C:2014:2262, 23. pont).

- 47 Meg kell jegyezni továbbá, hogy az állami beavatkozások különböző formákat öltenek, és azokat a hatásaik szerint kell elemezni. Ennélfogva amennyiben valamely állami beavatkozás eltérő következményekkel jár a kedvezményezettek számára, a Bizottságnak az esetleges előny fennállásának vizsgálata érdekében figyelembe kell vennie ezen eltérő következmények együttes hatását (2013. szeptember 13-i, Poste Italiane kontra Bizottság ítélet, T-525/08, nem tették közzé, EU:T:2013:481, 61. pont). Ugyanis a Bizottság köteles az összetett intézkedéseket átfogóan vizsgálni annak megállapítása érdekében, hogy az intézkedések nyomán a kedvezményezett vállalkozás olyan gazdasági előnyben részesül-e, amelyhez szokásos piaci körülmények között nem jutott volna hozzá (2009. november 30-i Franciaország és France Télécom kontra Bizottság ítélet, T-427/04 és T-17/05, EU:T:2009:474, 199. pont).
- 48 Ily módon a támogatási programokra vonatkozó vizsgálatok esetén is ugyanez a helyzet. E tekintetben, jóllehet valamely támogatási program esetén a Bizottság szorítkozhat arra, hogy a kérdéses program általános és elvont jellemzőit vizsgálja, anélkül hogy köteles lenne minden egyes konkrét alkalmazási esetet megvizsgálni annak megállapítása érdekében, hogy az tartalmaz-e támogatási elemeket (2005. december 15-i Unicredito Italiano ítélet, C-148/04, EU:C:2005:774, 67. pont), e vizsgálatnak ugyanakkor magában kell foglalnia a szóban forgó program különböző – a kedvezményezettjei számára akár kedvező, akár kedvezőtlen – következményeire vonatkozó vizsgálatot is, amennyiben kizárólag a program jellemzői alapján nem állapítható meg egyértelműen az állítólagos előny.
- 49 Másrészt, szintén az állandó ítélkezési gyakorlat alapján, a Bizottság a Szerződésben foglalt, az állami támogatásokra vonatkozó alapvető szabályok megfelelő alkalmazása érdekében köteles a kifogásolt intézkedések vizsgálatára irányuló eljárást alaposan és pártatlanul lefolytatni abból a célból, hogy a támogatás fennállását, és adott esetben az összeegyeztethetlenségét vagy a jogellenességét megállapító végleges határozat meghozatala során a lehető legteljesebb körű és legmegbízhatóbb információk álljanak ehhez a rendelkezésére (lásd: 2014. április 3-i Franciaország kontra Bizottság ítélet, C-559/12 P, EU:C:2014:217, 63. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 50 Ezenkívül pontosítani kell, hogy az állami támogatással kapcsolatos bizottsági határozat jogszerűségét azon információk alapján kell megítélni, amelyek a határozat meghozatalakor a Bizottság rendelkezésére álltak (2004. szeptember 14-i Spanyolország kontra Bizottság ítélet, C-276/02, EU:C:2004:521, 31. pont; 2010. szeptember 2-i Bizottság kontra Scott ítélet, C-290/07 P, EU:C:2010:480, 91. pont; lásd továbbá ebben az értelemben: 1986. július 10-i Belgium kontra Bizottság ítélet, 234/84, EU:C:1986:302, 16. pont).
- 51 A jelen jogalapot a fentiekben hivatkozott elvekre figyelemmel kell megvizsgálni, anélkül hogy a mérlegelési hibára vonatkozó részt és a megfelelő ügyintézés elvének megsértése vonatkozó részt külön kellene kezelni.
- 52 A jelen ügyben először is meg kell jegyezni, hogy a megtámadott határozatban előírt intézkedés a 10/1990. sz. törvény hatálybalépését megelőzően is fennálló különleges adójogi bánásmód nonprofit szervezetek tekintetében való alkalmazásából és a 10/1990. sz. törvénnyel bevezetett kivétel hatálya alá tartozó egyes hivatásos labdarúgóklubok számára e jogi forma választására irányuló lehetőség korlátozásából együttesen következik. A 10/1990. sz. törvény, miközben a kivétel hatálya alá tartozó négy hivatásos labdarúgóklub számára tartja fenn a nonprofit szervezetek jogi formájának és így módon az ahhoz kapcsolódó adózási rendszernek az igénybevételét, egyetlen adójogi jellegű rendelkezést sem tartalmaz, így módon érintetlenül hagyja – különösen – a más jogszabályok által szabályozott nonprofit szervezetekre vonatkozó adózási rendszer tartalmát. Ebből következően a szóban forgó intézkedés a spanyol hivatásos labdarúgósport-szektorban tevékenykedő nonprofit szervezetekre vonatkozó adózási rendszer személyi hatályának szigorításaként foglalható össze.

- 53 Ebben az összefüggésben, különösen annak értékelése érdekében, hogy ezen intézkedés alkalmas-e előny nyújtására, a nonprofit szervezetekre vonatkozó adózási rendszer különböző összetevőit együttesen kell megvizsgálni, mivel azok olyan elválaszthatatlan egésznek képeznek, amit a 10/1990. sz. törvény csak közvetlenül, annak személyi hatálya tekintetében módosított.
- 54 Meg kell tehát vizsgálni, hogy a Bizottság a jogilag megkövetelt módon bizonyította-e a megtámadott határozatban, hogy a nonprofit szervezetekre vonatkozó adózási rendszer a maga összességében alkalmas volt arra, hogy a kedvezményezettjeit előnyösebb helyzetbe hozza, mintha azoknak SAS-ként kellett volna működniük.
- 55 A megtámadott határozat megállapítja, hogy eltérés van a nonprofit szervezetekre és az SAS-ekre vonatkozó adómértékek között. A megtámadott határozat (8) és (34) preambulumbekzdésében a Bizottság megjegyzi, hogy az adómértékek a szóban forgó intézkedés 1990-es elfogadásától egészen a 2015-ös üzleti évig eltértek egymástól, amikor is a 2014. november 27-i Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades (A társasági adóról szóló 27/2014. sz. törvény, a BOE 2014. november 28-i 96939. száma) 2016-os hatállyal megszüntette ezen eltérést. A nonprofit szervezetek tekintetében továbbra is 25%-os szinten tartott adómérték az SAS-ek esetében 2006-ig 35%, 2007-ben 32,5%, 2008-ban 30%, majd 2015-ben 28% volt. Az egyrészt a Vizcaya történelmi területen (Spanyolország), másrészt pedig a Navarrában (Spanyolország) – ahol a megtámadott határozattal érintett négy klubból kettő székhelye található (lásd a (42) preambulumbekzdést) – alkalmazott adómértékek, még ha eltérnek is egymástól, szintén alacsonyabbak, amennyiben az adóalany klub nonprofit szervezetként működik. Nem vitatható tehát, hogy a négy, vitatott rendszer által kedvezményezett klubra az érintett időszakban az SAS-ként működő klubokhoz képest kedvezményes névleges adómértéket kellett alkalmazni.
- 56 Ugyanakkor, amint az a fenti 53. és 54. pontban megállapításra került, a vitatott intézkedés jellegére figyelemmel a kedvezményes adómértékből eredő előny vizsgálata nem választható el a nonprofit szervezetekre vonatkozó adórendszer többi összetevőjére irányuló vizsgálatától.
- 57 Ami különösen a rendkívüli nyereség újbóli befektetése után járó adólevonást illeti, amint arra a megtámadott határozat (68) preambulumbekzdése hivatkozik, a Real Madrid Club de Fútbol megjegyzi, hogy ennek mértéke az SAS-ek tekintetében magasabb volt, mint a nonprofit szervezetek esetében. Miközben a SAS-ek által újból befektetett rendkívüli nyereség legfeljebb 12%-a kerülhetett adójóváírás formájában levonásra a fizetendő adóból, addig a nonprofit szervezetek esetében ez a felső határ 7%-ban került rögzítésre. Ezen adómértékeket több alkalommal módosították, a megtámadott határozat ugyanakkor csak az utóbbi irányadó adómértékekre hivatkozott. A közigazgatási eljárásban érdekelt félként részt vevő Real Madrid Club de Fútbol arra hivatkozott (a megtámadott határozat (26) és (27) preambulumbekzdése), hogy ez a levonás a körülményektől függően igen jelentős lehet, ami magyarázatul szolgál különösen arra, hogy a nonprofit szervezetekre vonatkozó adózási rendszer a 2000 és 2013 közötti időszak tekintetében számára „sokkal kedvezőtlenebb” volt, mint az SAS-ekre vonatkozó rendszer. Az érdekelt fél e tekintetben az adótanácsadói által készített jelentésre támaszkodott. E tekintetben a Bizottság azon állítása, amelyet első alkalommal a tárgyaláson fogalmazott meg, amely szerint a Real Madrid Club de Fútbolnak valójában a szóban forgó üzleti évek többségében előnye származott a vitatott támogatási rendszerből, nem megalapozott, és az mindenesetre nem szerepelt a megtámadott határozatban.
- 58 A megtámadott határozat ugyanakkor kizárja, hogy az SAS-ekre alkalmazandó adólevonás magasabb felső határából fakadó relatív előny ellensúlyozná a nonprofit szervezetek által igénybe vehető kedvezményes adómértéket, mivel egyrészt nem bizonyították, hogy az adólevonások e rendszere „elvben és hosszabb távon előnyösebb”, másrészt pedig hogy az adólevonást „csak bizonyos feltételek mellett adják meg, amelyek nem folyamatosan érvényesek” (a (68) preambulumbekzdés).

- 59 Márpedig a Bizottság, amelyre a bizonyítási teher hárul a nonprofit szervezetekre vonatkozó azon adózási rendszerből eredő előny fennállása tekintetében, amelynek a különböző alkotóelemei a jelen ügyben nem választhatók el egymástól, nem állapíthatta meg az ilyen előny fennállását annak bizonyítása nélkül, hogy az adólevonások felső határának a nonprofit szervezetek tekintetében való, az SAS-ekhez képest kevésbé kedvező szinten való rögzítése nem kompenzálta az alacsonyabb szintű kedvezményes névleges adómértékből eredő előnyt (lásd ebben az értelemben: 1970. június 25-i Franciaország kontra Bizottság ítélet, 47/69, EU:C:1970:60, 7. pont; 2011. december 8-i France Télécom kontra Bizottság ítélet, C-81/10 P, EU:C:2011:811, 43. pont). E tekintetben a közigazgatási eljárás keretében fennálló vizsgálati kötelezettségének a korlátai között jogosult volt arra, hogy kérje azon információk benyújtását, amelyek relevánsaknak tűntek az e címen elvégzendő értékeléshez (2017. szeptember 20-i Bizottság kontra Frucona Košice ítélet, C-300/16 P, EU:C:2017:706, 71. pont).
- 60 A jelen ügyben annak egyszerű megállapítása, hogy az adólevonáshoz való jog feltételekhez kötött, nem elegendő a fenti pontban hivatkozott követelményeinek való megfeleléshez. Egyrészt valamely adólevonás önmagában nem minősülhet támogatásnak (2004. július 15-i Spanyolország kontra Bizottság ítélet, C-501/00, EU:C:2004:438, 120. pont). Ebből következően az adólevonások felső határai közötti eltérés támogatási elemet foglalhat magában, ami annak ellenére, hogy e támogatás feltételekhez kötött, indokolja, hogy azt a vitatott rendszerből eredő előny fennállásának vizsgálata során figyelembe vegyék. Másrészt, jóllehet az adólevonásra való jogosultságot alátámasztó befektetések megvalósulása nem szükségszerűen olyan esemény, amely „folytonos” módon ismétlődhet, ugyanez érvényes a nyereség megvalósulására is. Példaként elegendő annak megállapítása, hogy az SAS-szé való átalakulás alól a 10/1990. sz. törvényben előírt kivétel, amelyet a törvény elfogadását megelőző üzleti években való pozitív eredmény elérésének feltételéhez kötnek, a spanyol hivatásos sport-ágazatban csak négy klubot érintett. Ezenkívül többek között az adólevonások halasztására vonatkozó lehetőségek vizsgálatának hiányában nem áll rendelkezésre ezen adójogi mechanizmus hatásainak az esetleges időbeli kiegyenlítődésére vonatkozó értékelés sem, amely mechanizmus alkalmas a megtámadott határozatban hivatkozott nem „folyamatos” jelleg ellensúlyozására. Ebből következően a megtámadott határozat (68) preambulumbekzdésében előterjesztett elemek alapján nem zárható ki, hogy a nonprofit szervezetekre vonatkozó rendszer keretében biztosított alacsonyabb szintű adólevonási lehetőségek ellensúlyozzák az alacsonyabb szintű névleges adómértékből eredő előnyt.
- 61 A megtámadott határozat ezenkívül a Spanyol Királyság által a közigazgatási eljárás során benyújtott tanulmányon alapul, amelynek adatait a (35) preambulumbekzdés veszi át, és amelyből az következik, hogy a 2008 és 2011 közötti időszakban, 2010 kivételével, az általános adózási rendszer hatálya alá tartozó szervezetekre előírt tényleges adómérték magasabb volt a nonprofit szervezetekre alkalmazandó adómértéknél. A Bizottság ebből a (70) preambulumbekzdésben azt a következtetést vonja le, hogy még ha az adólevonásra vonatkozó különböző lehetőségek figyelembevételre kerülnek is, „[a vitatott rendszer kedvezményezettjeként a] négy sportklub számára kedvező, ténylegesen fizetett adó általában alacsonyabb a[z SAS-ek] által szokásosan fizetett adónál”. Ezt a kijelentést a (67) preambulumbekzdésben egy másik hasonló kijelentés követi, amelynek értelmében a Spanyol Királyság által szolgáltatott számadatok alapján „a legtöbb [üzleti] évben a professzionális labdarúgóklubok nonprofit szervezetként történő tényleges megadóztatása alacsonyabb összeget tett ki, mint a hasonló szervezeteknek az általános adórendszer alapján történő megadóztatása”.
- 62 Amint azt a felperes és a Spanyol Királyság megjegyzi, az utóbbi által benyújtott számadatok nem támasztják alá a fenti megállapítást, mivel azok összesített adatokra vonatkoznak, amelyek vegyesen valamennyi ágazatot és gazdasági szereplőt érintik, miközben a megtámadott határozatban a Bizottság a négy kedvezményezett klubra vonatkozó adómértéknek az SAS-ekre alkalmazandó adómértékkel való összehasonlítása kapcsán foglal állást. Ezenkívül ezen adatok a 2008 és 2011 közötti négy üzleti évre vonatkoznak, miközben a vitatott rendszer által érintett időszak az 1990 és 2015 közötti időszakot öleli fel, a támogatás visszatéríttetésének elrendelésével érintett el nem évült időszak pedig a 2000 adóévvvel kezdődött (a (93) preambulumbekzdés). A Bizottság tehát a Spanyol Királyság által benyújtott jelentés alapján sem jelenthette ki, hogy „a legtöbb [üzleti] évben a professzionális

- labdarúgóklubok nonprofit szervezetként történő tényleges megadóztatása alacsonyabb összeget tett ki, mint a hasonló szervezeteknek az általános adórendszer alapján történő megadóztatása” (a (67) preambulumbekzdés). Ebből az következik, hogy a Bizottság tévesen értékelte a tényeket.
- 63 Meg kell továbbá vizsgálni, hogy ezen téves értékelés ellenére a Bizottság – amint azt állítja – az előny fennállásának a megállapítása érdekében jogosan támaszkodott-e kizárólag a Spanyol Királyság által szolgáltatott adatokra.
- 64 Amint arra a Törvényszék a fenti 46. cikkben hivatkozott, valamely adójogi bánásmód előnyös adójogi bánásmódnak minősítése azt feltételezi, hogy e bánásmód pénzügyileg kedvezőbb helyzetbe hozza a kedvezményezetteket a többi adóalany helyzetéhez képest. A vitatott intézkedés jellegére és hatókörére tekintettel ez a jelen ügyben azt feltételezi, hogy a nonprofit szervezetekre vonatkozó adójogi rendszernek alkalmasnak kell lennie arra, hogy a többi összehasonlítható adóalany szervezetekhez képest előnyben részesítse a négy kedvezményezett klubot (lásd ebben az értelemben: 2009. június 11-i ACEA kontra Bizottság ítélet, T-297/02, EU:T:2009:189, 64. pont).
- 65 Márpedig feltételezve, hogy a Spanyol Királyság által benyújtott jelentésben szereplő adatok, amelyeket a megtámadott határozat (35) preambulumbekzdése átvett, a nonprofit szervezetekre vonatkozó adózási rendszerből általánosságban következő előny megállapításának alátámasztására irányulnak, ezen adatokat össze kell vetni a fenti 57. pontban hivatkozott ténybeli elemekkel, amelyeket szintén benyújtottak a Bizottság részére a közigazgatási eljárás során. Ez utóbbi ténybeli elemekből az következik, hogy a négy kedvezményezett klub egyike jelezte, hogy a nonprofit szervezetekre vonatkozó rendszer a 2000. július és 2013. június közötti időszak tekintetében sokkal kedvezőtlenebb volt az általános adózási rendszerénél, amit a Bizottság sem vitatott. Ezen időszak, amelyet a Bizottság „meghatározott időszakként” (a (68) preambulumbekzdés) minősít, valójában az el nem évült és a szóban forgó klubra vonatkozó adótanácsadói jelentés elkészültének időpontjában le nem zárt üzleti éveket foglalja magában, amint azt a Bizottság a Törvényszék egyik írásbeli kérdésére adott válaszban megerősítette. Ugyanezen klub – a felperes írásbeli beadványaiban foglaltakkal összhangban – megjegyezte, hogy az érintett ágazatban jelentős mértékű adólevonásokra kerülhetett sor, mivel e jelentős összegek elsősorban játékosátigazolásokból folytak be. E tekintetben a Bizottság által első alkalommal a tárgyaláson kifejtett álláspont, amely a hivatásos labdarúgó-ágazatban folytatott játékosátigazolási gyakorlat szabályszerűségének vitatására irányult, nem megalapozott, és az mindenesetre nem szerepelt a megtámadott határozatban.
- 66 Ebből következően a Bizottság a megtámadott határozat elfogadásának időpontjában birtokában volt azon ténybeli elemeknek, amelyek bemutatják az érintett ágazatnak az adólevonások mértékére vonatkozó sajátosságait, aminek kétségeket kellett volna ébresztenie benne a tekintetben, hogy a vegyesen, valamennyi ágazatban tevékenykedő nonprofit szervezetekre és általános adózási szabályok alá tartozó szervezetekre vonatkozó tényleges adóztatással kapcsolatban tett megállapítások alkalmazhatók-e az említett ágazatra.
- 67 A fentiekre tekintettel meg kell állapítani, hogy a Bizottság nem teljesítette a jogilag megkövetelt módon az annak bizonyítására vonatkozó kötelezettséget, hogy a vitatott intézkedés előnyt biztosított a kedvezményezettjei számára.
- 68 E következtetést a Bizottság által előadott egyik érv sem cáfolhatja meg.
- 69 Először is, a 2005. december 15-i Unicredito Italiano ítéletből (C-148/04, EU:C:2005:774) eredő ítélkezési gyakorlat, amelynek értelmében a Bizottság arra szorítkozhat, hogy a kérdéses program általános és elvont jellemzőit vizsgálja, anélkül hogy köteles lenne minden egyes konkrét alkalmazási esetet megvizsgálni annak megállapítása érdekében, hogy az tartalmaz-e támogatási elemeket, a jelen ügybelihez hasonló esetben nem mentesíti a Bizottságot az összes olyan – akár kedvező, akár kedvezőtlen – következmény vizsgálata alól, amely magukból a vitatott rendszer jellemzőiből következik (lásd a fenti 46. pontot), emlékeztetve arra, hogy az előny fennállása bizonyításának a terhe

a Bizottságra hárul. Ezenkívül ezen ítélkezési gyakorlatot a Bizottsággal szemben fennálló azon kötelezettséggel összefüggésben kell értelmezni, hogy a vitatott intézkedések vizsgálatára irányuló eljárást alaposan és pártatlanul kell lefolytatnia, hogy a végleges határozat meghozatala során a lehető legteljesebb körű és legmegbízhatóbb információk álljanak ehhez a rendelkezésére (lásd: a fenti 49. pontban hivatkozott ítélkezési gyakorlat; lásd továbbá ebben az értelemben: 2008. november 28-i Hotel Cipriani és társai kontra Bizottság ítélet, T-254/00, T-270/00 és T-277/00, EU:T:2008:537, 210. pont). Ebből következően a hivatkozott ítélkezési gyakorlat nem alkalmas arra, hogy megkérdőjelezze a Bizottság által a jelen ügyben az előny fennállására vonatkozó értékelése során elkövetett hibát. Mindenesetre a 2005. december 15-i Unicredito Italiano ítéletből (C-148/04, EU:C:2005:774) eredő ítélkezési gyakorlatra történő hivatkozás hatástalan, mivel a megállapított hiba nem az egyes kedvezményezettek helyzetére vonatkozó vizsgálat elmaradásához kapcsolódik, hanem ahhoz, hogy nem vették figyelembe az adólevonások jelentős mértéke szempontjából a vitatott intézkedéssel érintett ágazat sajátosságait. Ezenfelül meg kell jegyezni, hogy a megtámadott határozat nemcsak támogatási rendszernek minősíti a szóban forgó intézkedést, hanem az indokolásában (a (90) preambulumbekzdés) és rendelkező részében (1. cikk) a négy név szerint megjelölt kedvezményezett klub részére egyedileg nyújtott támogatásokról is rendelkezik, jelezve, hogy ezen egyedik támogatások „következésképpen jogellenes és a belső piaccal nem összeegyeztethető támogatásnak minősül[nek]”. Ebből az következik, hogy a Bizottság által hivatkozottakkal szemben a megtámadott határozat egyszerre minősül támogatási rendszerre vonatkozó határozatnak és egyedi támogatásokra vonatkozó határozatnak.

- 70 Másodszor, még ha feltételezzük is, amint azt a Bizottság állítja, hogy maga a felperes a közigazgatási eljárásban nem terjesztett elő az adólevonásokra vonatkozó érvelést, abból mindazonáltal – amint az a fenti okfejtésből következik – nem vezethető le, hogy ezen eljárásban az adólevonások jelentős mértékére vonatkozó ténybeli érvelés a vitatott intézkedés hatásának értékelése körében helyesen került megfogalmazásra. A Törvényszék tehát a megtámadott határozat elfogadása időpontjában a Bizottság rendelkezésére álló ténybeli elemek alapján értékelheti, hogy a megtámadott határozat a rendszerek között az adólevonások módja vonatkozásában fennálló eltérések figyelembevételével jogilag megkövetelt módon bizonyította-e az előny fennállását (lásd ebben az értelemben: 2012. december 12-i Adriatica di Navigazione et Comitato „Venezia vuole vivere” kontra Bizottság végzés, T-231/00, nem tették közzé, EU:T:2012:667, 40. és 41. pont).
- 71 Harmadszor, a Bizottság a tárgyaláson a 2011. december 8-i France Télécom kontra Bizottság ítéletre (C-81/10 P, EU:C:2011:811), különösen annak 24., 25. és 50. pontjára hivatkozott, hangsúlyozva, hogy a két ügy álláspontja szerint nagyon hasonló, és azokra következképpen azonos megoldást kell alkalmazni.
- 72 A 2011. december 8-i France Télécom kontra Bizottság ítélet (C-81/10 P, EU:C:2011:811) 24. pontjában a Bíróság megállapította, hogy „e különös adózási szabályok – a jelen ítélet 18. pontjában ismertetett sajátosságaik folytán – a France Télécom alacsonyabb mértékű adóztatását eredményezhették ahhoz képest, mint amely akkor vonatkozott volna rá, ha az általános szabályok szerint lett volna az iparüzési adó alanya”. A Bíróság e következtetés levonása során különösen azt állapította meg, hogy nem volt vitatott, hogy ez a szabályozás alkalmas volt arra, és ténylegesen azt is eredményezte, hogy a France Télécomot iparüzési adó címén alacsonyabb adóztatás terhelte (19. pont) abban az összefüggésben, hogy a felperes a jogalapjában kifogásolta azt a körülményt, hogy a Törvényszék arra a megállapításra jutott, hogy ezen adózási rendszer önmagában előnyösebb volt, miközben álláspontja szerint az az említett szabályokon kívüli tényezőktől függött. A szóban forgó rendszert illetően a Bíróság ezenkívül megállapította, hogy az „minden körülmények között” csökkentett mértékű igazgatási díjra vonatkozó kedvezményt foglalt magában (20. pont), a súlyozott átlagon alapuló, egyetlen iparüzésiadó-mértéket tartalmazó iparüzési adó kiszámításához kapcsolódó szabályozásra vonatkozó további jellemzőktől függetlenül, amely iparüzési adó a ténykörülményektől, így a helyiségek vagy a telkek különböző településeken való elhelyezkedésétől, valamint az adónak a szóban forgó önkormányzatoknál alkalmazott mértékétől függően szintén a France Télécomot részesíthette előnyben (23. pont).

- 73 A fentiekből az következik, hogy a 2011. december 8-i France Télécom kontra Bizottság ítélet (C-81/10 P, EU:C:2011:811) alapjául szolgáló ügy ténykörülményeit meg kell különböztetni a jelen ügyben felmerülő ténykörülményektől. Ugyanis egyrészt a jelen eljárásban részt vevő felek nem állapodtak meg a vitatott rendszerből következő – akár potenciális – előny nyújtásában. Másrészt, míg a 2011. december 8-i France Télécom kontra Bizottság ítélet (C-81/10 P, EU:C:2011:811) alapjául szolgáló adózási rendszerben egy „minden körülmények között” fennálló kedvezmény keveredett egy változó körülményektől függő kedvezménnyel, addig a jelen ügyben még magának a kedvezménynek a fennállása is vita tárgyát képezi, amit önmagában az ágazatra vonatkozó azon konkrét adatok is tanúsítanak, amelyeket a megtámadott határozatban vizsgáltak és amelyekre a fenti 65. pontban történt hivatkozás. Következésképpen a Bizottság nem támaszkodhat a két ügy között állítólagosan fennálló hasonlóságra, hogy abból olyan következtetést vonjon le, hogy a Bíróság által a fent említett ítélet 24. pontjában tett megállapítás önmagában átültethető a jelen ügyre.
- 74 Ugyanez érvényes a 2011. december 8-i France Télécom kontra Bizottság ítélet (C-81/10 P, EU:C:2011:811) 45. és 50. pontjára, amelyek alapján a Bizottság a jelen ügygel összefüggésben azt állapította meg, hogy olyan mechanizmus hiányában, amely lehetővé teszi az alacsonyabb adómértékből eredő kedvezmény és az alacsonyabb mértékű adólevonásból következő kedvezmény közötti kompenzáció számítását, a vitatott rendszer szükségszerűen előny nyújtását foglalja magában. Ezen ítélet 50. pontjából az következik, hogy az említett mechanizmust a Bíróság álláspontja szerint a határozott ideig fennálló túladóztatásból eredő, a France Télécom által hivatkozott teher és az azt követően alkalmazandó, határozatlan időre szólónak tekinthető adózási rendszerből eredő kedvezmény közötti időbeli eltérés követelte meg. Ebből szükségszerűen az következett, hogy a határozatlan időre szóló előnyt biztosító rendszer egy adott időponttól kezdődően olyan kedvezményt biztosított, amely meghaladta a korábban, határozott ideig viselt terhek ellentételezését. A Bíróság részéről tehát elengedhetetlen volt, hogy a kompenzáció megállapítására *ex ante* kerüljön sor oly módon, hogy azonosítható legyen azon határidő, amelytől kezdődően a kompenzációt már nem kell alkalmazni.
- 75 Ezzel ellentétben, a jelen ügyben a vitatott rendszer különböző összetevőit egyidejűleg, időbeli korlátozás nélkül kell alkalmazni. Másként fogalmazva, nem jelenthető ki, hogy a négy kedvezményezett klubra alkalmazott formájában a nonprofit szervezetekre vonatkozó adózási rendszer különböző kedvező és kedvezőtlen elemei közötti kapcsolatból az vezethető le, hogy e klubok a 2011. december 8-i France Télécom kontra Bizottság ítélet (C-81/10 P, EU:C:2011:811) 50. pontjának alapjául szolgáló tényállástól eltérően szükségszerűen előnyben részesültek. Ebből ismételtelen az következik, hogy a Bíróság által az ítéletének 50. pontjában tett megállapítás a Bizottság álláspontjával szemben nem ültethető át a jelen ügyre.
- 76 Ily módon helyt kell adni a második jogalapnak, anélkül hogy szükséges volna a felperes által felhozott további érvek vizsgálata, amelyek értelmében, először is, a spanyol adórendszer – egészét tekintve – arra irányul, hogy semlegesítse a részvénytársaságokra és nonprofit szervezetekre irányadó adómértékek közötti eltérést, másodsor pedig hogy az adómértékek és alkalmazandó adólevonások együttes hatásainak összehasonlító vizsgálata nyilvánvalóvá tette, hogy a szóban forgó rendszer az SAS-ekre alkalmazandó rendszerhez képest valóban hátrányosan érintette a felperest. A felperes által hivatkozott harmadik, negyedik és ötödik jogalapot szintén nem kell vizsgálni.

A költségekről

- 77 Az eljárási szabályzat 134. cikkének (1) bekezdése alapján a Törvényszék a pervesztes felet kötelezi a költségek viselésére, ha a pernyertes fél ezt kérte. A Bizottságot, mivel pervesztes lett, a felperes kérelmének megfelelően kötelezni kell a költségek viselésére.
- 78 Az eljárási szabályzat 138. cikkének (1) bekezdése alapján a jogvitába beavatkozó tagállamok és intézmények maguk viselik saját költségeiket. Ennélfogva a Spanyol Királyság maga viseli saját költségeit.

A fenti indokok alapján

A TÖRVÉNYSZÉK (negyedik tanács)

a következőképpen határozott:

- 1) **A Törvényszék a Spanyolország által bizonyos labdarúgóklubok javára nyújtott SA.29769 (2013/C) (korábbi 2013/NN) állami támogatásról szóló, 2016. július 4-i (UE) 2016/2391 bizottsági határozatot megsemmisíti.**
- 2) **A Törvényszék az Európai Bizottságot kötelezi saját költségeinek, valamint a Fútbol Club Barcelona részéről felmerült költségeknek a viselésére.**
- 3) **A Spanyol Királyság maga viseli saját költségeit.**

Kanninen

Schwarcz

Iliopoulos

Kihirdetve Luxembourgban, a 2019. február 26-i nyilvános ülésen.

Aláírások

i — A jelen szöveg 48., 54. és 60. pontjában az első elektronikus közzétételt követően nyelvi módosítás történt.