



## Teismo praktikos rinkinys

BENDROJO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2019 m. vasario 26 d.\*

„Valstybės pagalba – Ispanijos valdžios institucijų tam tikriems profesionalaus futbolo klubams suteikta pagalba – Lengvatinė pajamų mokesčio norma, taikoma klubams, kuriems leidžiama naudotis pelno nesiekiančio subjekto statusu – Sprendimas, kuriuo pagalba pripažinta nesuderinama su vidaus rinka – Įsisteigimo laisvė – Pranašumas“

Byloje T-865/16

**Fútbol Club Barcelona**, įsteigtas Barselonoje (Ispanija), iš pradžių atstovaujamas advokatų J. Roca Sagarra, J. del Saz Cordero, R. Vallina Hoset, A. Sellés Marco ir C. Iglesias Megías, vėliau advokatų J. Roca Sagarra, J. del Saz Cordero, R. Vallina Hoset ir A. Sellés Marco

ieškovas,

palaikomas

**Ispanijos Karalystės**, atstovaujamos iš pradžių A. Gavela Llopis ir J. García-Valdecasas Dorego, vėliau A. Gavela Llopis,

įstojusios į bylą šalies,

prieš

**Europos Komisiją**, atstovaujamą G. Luengo, B. Stromsky ir P. Němečková,

atsakovę,

dėl pagal SESV 263 straipsnį pateikto prašymo panaikinti 2016 m. liepos 4 d. Komisijos sprendimą (ES) 2016/2391 dėl valstybės pagalbos SA.29769 (2013/C) (ex 2013/NN), kurią Ispanija suteikė tam tikriems futbolo klubams (OL L 357, 2016, p. 1),

BENDRASIS TEISMAS (ketvirtoji kolegija)

kurį sudaro pirmininkas H. Kanninen (pranešėjas), teisėjai J. Schwarcz ir C. Iliopoulos,

posėdžio sekretorius J. Palacio González, vyriausiasis administratorius,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2018 m. birželio 26 d. posėdžiui,

priima šį

\* Proceso kalba: ispanų.

## Sprendimą

### Ginčo aplinkybės

- 1 Pagal 1990 m. spalio 15 d. *Ley 10/1990 del Deporte* (Įstatymas Nr. 10/1990 dėl sporto) (BOE, Nr. 249, 1990 m. spalio 17 d., p. 30397, toliau – Įstatymas Nr. 10/1990) 19 straipsnio 1 dalį visi Ispanijos profesionalaus sporto klubai turėjo būti reorganizuoti į ribotos atsakomybės sporto bendroves (toliau – RASB). Įstatymo tikslas buvo paskatinti atsakingesnę klubų veiklos valdymą ir patikslinti jų teisinę formą.
- 2 Tačiau Įstatymo Nr. 10/1990 septintojoje papildomoje nuostatoje buvo numatyta išimtis profesionalaus sporto klubams, kurių veiklos balansas paskutiniaisiais finansiniais metais prieš priimant įstatymą buvo teigiamas. Ieškovas *Fútbol Club Barcelona* ir kiti trys profesionalaus futbolo klubai patekto į Įstatyme Nr. 10/1990 nustatytos išimties taikymo sritį. Todėl šie keturi subjektai turėjo galimybę toliau veikti kaip sporto klubai ir ja pasinaudojo.
- 3 Skirtingai nei RASB, sporto klubai yra pelno nesiekiantys juridiniai asmenys, kuriems dėl tos priežasties taikoma speciali jų pajamų apmokestinimo norma. Ši norma iki 2016 m. išliko mažesnė už RASB taikoma normą.
- 4 2013 m. gruodžio 18 d. raštu Europos Komisija Ispanijos Karalystei pranešė apie sprendimą pradėti SESV 108 straipsnio 2 dalyje nustatytą procedūrą dėl galimo lengvatinio mokesčio požiūrio, taikomo keturiems profesionalaus futbolo sporto klubams, įskaitant ieškovą, palyginti su RASB.
- 5 Per oficialią tyrimo procedūrą Komisija gavo ir išanalizavo Ispanijos Karalystės ir suinteresuotųjų šalių, taip pat ieškovo, rašytines pastabas.
- 6 2016 m. liepos 4 d. Sprendime (ES) 2016/2391 dėl valstybės pagalbos SA.29769 (2013/C) (ex 2013/NN), kurią Ispanija suteikė tam tikriems futbolo klubams (OL L 357, 2016, p. 1, toliau – ginčijamas sprendimas), Komisija nusprendė, kad Įstatymu Nr. 10/1990 Ispanijos Karalystė neteisėtai nustatė pagalbą, pelno mokesčio srityje mokesčių lengvatos forma teikiamą ieškovui, *Club Atlético Osasuna*, *Athletic Club* ir *Real Madrid Club de Fútbol*, ir taip pažeidė SESV 108 straipsnio 3 dalį (ginčijamo sprendimo 1 straipsnis). Be to, Komisija nusprendė, kad ši sistema nesuderinama su vidaus rinka, ir dėl tos priežasties nurodė Ispanijos Karalystei jos nebetaikyti (4 straipsnio 4 dalis) bei susigrąžinti iš naudos gavėjų skirtumą tarp sumokėto pelno mokesčio ir pelno mokesčio, kuris jiems būtų taikomas, jeigu jie turėtų RASB teisinę formą, tą skirtumą skaičiuojant nuo 2000 mokesčių metų (4 straipsnio 1 dalis), tačiau neatsižvelgiant į atvejus, kai pagalba yra *de minimis* pagalba (2 straipsnis). Galiausiai ginčijamame sprendime jo adresatas įpareigojamas rezoliucinėje dalyje išdėstytus nurodymus įvykdyti nedelsiant ir veiksmingai, kiek tai susiję su suteiktos pagalbos susigrąžinimu (5 straipsnio 1 dalis), ir per keturis mėnesius nuo pranešimo apie šį sprendimą, kiek tai susiję su viso sprendimo įvykdymu (5 straipsnio 2 dalis).

### Procesas ir šalių reikalavimai

- 7 2016 m. gruodžio 7 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo ieškovo ieškinį.
- 8 Ieškinyje ieškovas, be kita ko, pateikė Bendrajam Teismui prašymą pateikti dokumentą dėl pagalbos susigrąžinimo procedūros.
- 9 2017 m. vasario 27 d. Komisija Bendrojo Teismo kanceliarijai pateikė atsiliepimą į ieškinį.
- 10 2017 m. balandžio 19 d. ieškovas Bendrojo Teismo kanceliarijai pateikė dubliką.

- 11 2017 m. balandžio 25 d. sprendimu Bendrojo Teismo ketvirtosios kolegijos pirmininkas leido Ispanijos Karalystei įstoti į bylą palaikyti ieškovo reikalavimų.
- 12 2017 m. birželio 6 d. Komisija Bendrojo Teismo kanceliarijai pateikė tripliką.
- 13 2017 m. liepos 6 d. Ispanijos Karalystė Bendrojo Teismo kanceliarijai pateikė įstojimo į bylą paaiškinimą.
- 14 Atitinkamai 2017 m. liepos 27 d. ir rugpjūčio 23 d. Komisija ir ieškovas pateikė pastabas dėl įstojimo į bylą paaiškinimo.
- 15 2017 m. rugsėjo 3 d. raštu ieškovas nurodė, kad nori būti išklaustas per posėdį.
- 16 Bendrasis Teismas, taikydamas Bendrojo Teismo procedūros reglamento 89 straipsnyje numatytas proceso organizavimo priemonės, Komisijai ir Ispanijos Karalystei raštu pateikė klausimus, į juos šios atsakė per nustatytą terminą.
- 17 Per teismo posėdį Komisija atsisakė ginčyti ieškinio priimtinumą, ir tai buvo užfiksuota posėdžio protokole.
- 18 2018 m. birželio 28 d. raštu ieškovas pateikė prašymą tam tikrų duomenų neatskleisti visuomenei.
- 19 2018 m. liepos 23 d. nutartimi Bendrojo Teismo ketvirtosios kolegijos pirmininkas užbaigė žodinę proceso dalį.
- 20 Ieškovas Bendrojo Teismo prašo:
  - pirmiausia panaikinti ginčijamą sprendimą,
  - nepatenkinus pirmojo reikalavimo, panaikinti ginčijamo sprendimo 4 ir 5 straipsnius,
  - priteisti iš Komisijos bylinėjimosi išlaidas.
- 21 Komisija Bendrojo Teismo prašo:
  - atmesti ieškinį,
  - priteisti iš ieškovo bylinėjimosi išlaidas.
- 22 Ispanijos Karalystė Bendrojo Teismo prašo:
  - patenkinti ieškovo pareikštą ieškinį ir panaikinti ginčijamą sprendimą,
  - priteisti iš Komisijos bylinėjimosi išlaidas.

### **Dėl teisės**

- 23 Ieškiniui pagrįsti ieškovas nurodo penkis pagrindus, grindžiamus:
  - pirma, SESV 49 straipsnio, aiškinamo atsižvelgiant į SESV 107 ir 108 straipsnius, ir Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos 16 straipsnio pažeidimu, nes Komisija nesilaikė pareigos procedūrose dėl valstybės pagalbos atsižvelgti į kitus Sutarties nuostatų pažeidimus,

- antra, iš esmės SESV 107 straipsnio 1 dalies pažeidimu, dėl, viena vertus, Komisijos padarytos vertinimo klaidos dėl pranašumo egzistavimo ir, kita vertus, dėl gero administravimo principo pažeidimo nagrinėjant to pranašumo egzistavimą,
- trečia, teisėtų lūkesčių apsaugos ir teisinio saugumo principų pažeidimu,
- ketvirta, SESV 107 straipsnio 1 dalies pažeidimu dėl to, kad aptariama priemonė pagrįsta mokesčių sistemos vidine logika,
- penkta, SESV 108 straipsnio 1 dalies ir 2015 m. liepos 13 d. Tarybos reglamento (ES) 2015/1589, nustatančio išsamias [SESV] 108 straipsnio taikymo taisykles (OL L 248, 2015, p. 9), 21 ir 23 straipsnių pažeidimu, nes Komisija nesilaikė nustatytos procedūros dėl esamos pagalbos.

### ***Dėl prašymo pateikti dokumentą***

- 24 Per teismo posėdį ieškovas, atsakydamas į Bendrojo Teismo klausimą, nurodė, jog dokumentas, kurį jis prašė pateikti (žr. šio sprendimo 8 punktą), dar neegzistavo; tai patvirtino Ispanijos Karalystė. Dėl šios priežasties nereikia priimti sprendimo dėl šio prašymo taikyti proceso organizavimo priemonę.

### ***Dėl pirmojo pagrindo, grindžiamo SESV 49 straipsnio, aiškinamo atsižvelgiant į SESV 107 ir 108 straipsnius, ir Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos 16 straipsnio pažeidimu***

- 25 Ieškovas teigia, kad Komisija, neatsižvelgdama į ypatingą aplinkybę, kad Įstatymas Nr. 10/1990, kuris yra ginčijamo sprendimo dalykas, prieštarauja SESV 49 straipsniui, nes jame nepagrįstai profesionalaus sporto klubams nustatyta teisinė forma, nesilaikė pareigos per aptariamą procedūrą atsižvelgti į kitų Sutarties nuostatų pažeidimus. Taigi Įstatymu Nr. 10/1990 ribojama laisvė pasirinkti teisinę formą ir dėl tos priežasties – įsisteigimo laisvė, o Komisija į tai neatsižvelgė.
- 26 Komisija ginčija ieškovo argumentus.
- 27 Šiame pagrinde ieškovas iš esmės teigia, kad Komisija privalėjo konstatuoti, kad profesionalaus sporto klubams nustatyta pareiga persitvarkyti į RASB prieštarauja SESV 49 straipsniui. Tai konstatavusi, Komisija būtų nusprendusi nutraukti šią procedūrą ir padaryti išvadą, kad SESV 49 straipsnis taikomas vienintelei valstybės priemonei, kuri nustato pareigą profesionalaus sporto klubams persitvarkyti į RASB. Beje, reikia pažymėti, kad ieškovas remiasi Pagrindinių teisių chartijos 16 straipsnio, susijusio su laisve užsiimti verslu, pažeidimu, tačiau nepateikia atskirų argumentų, kurie nebūtų susiję su argumentais, pateiktais dėl SESV 49, 107 ir 108 straipsnių.
- 28 Visų pirma, reikia pažymėti, kad, kiek tai susiję su sprendimu pradėti procedūrą dėl įsipareigojimų neįvykdymo, Komisija turi diskreciją, todėl privatus asmenys neturi teisės reikalauti iš šios institucijos užimti konkrečią poziciją (žr. 2016 m. lapkričio 24 d. Nutarties *Petrakis / Komisija*, C-137/16 P, nepaskelbta Rink., EU:C:2016:904, 22 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją). Todėl šioje byloje Komisijos priimti procedūriniai sprendimai veikia nagrinėti SESV 107 ir 108 straipsnių, o ne SESV 49 straipsnio pažeidimą, nepatenka į Bendrojo Teismo kontrolės sritį.
- 29 Suformuotoje jurisprudencijoje nustatyta, kad nors vykdydama SESV 107 ir 108 straipsniuose numatytą procedūrą Komisija turi diskreciją priimti sprendimą dėl valstybės pagalbos schemos suderinamumo su vidaus rinkos reikalavimais, iš bendros Sutarties struktūros matyti, kad šia procedūra niekada neturi būti pasiekiamas specialioms Sutarties nuostatoms prieštaraujantis rezultatas (žr. 2010 m. rugsėjo 9 d. Sprendimo *British Aggregates ir kt. / Komisija*, T-359/04, EU:T:2010:366, 91 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

- 30 Ši Komisijos pareiga kyla konkrečiai tada, kai kitomis Sutarties nuostatomis taip pat siekiama, kad konkurencija vidaus rinkoje nebūtų iškraipyta, kaip šiuo atveju – SESV 49 straipsniu, kuriuo siekiama apsaugoti įsisteigimo laisvę ir kartu vienos valstybės narės ūkio subjektų, įsisteigusių kitoje valstybėje narėje, ir pastarosios valstybės narės ūkio subjektų laisvą konkurenciją. Priimdama sprendimą dėl pagalbos suderinamumo su vidaus rinka Komisija negali neatsižvelgti į tai, kad konkretūs ūkio subjektai gali padaryti žalos konkurencijai vidaus rinkoje (šiuo klausimu žr. 2015 m. gegužės 13 d. Sprendimo *Niki Luftfahrt / Komisija*, T-511/09, EU:T:2015:284, 215 punktą).
- 31 Vis dėlto reikia pažymėti, kad šioje byloje ieškovas nesiremia pagalbos schemos suderinamumo tyrimo procedūros rezultato prieštaravimu SESV 49 straipsnyje įtvirtinam įsisteigimo laisvės principui. Tačiau jis apgailėstauja dėl to, kad Komisija neišnagrinėjo, ar Įstatymas Nr. 10/1990, kuriuo, kaip ji mano, pažeidžiami SESV 107 ir 108 straipsniai, nes tuo įstatymu sukurta išimtinė schema keturiems profesionalaus sporto futbolo klubams, be to, dar prieštarauja SESV 49 straipsniui, nes tame įstatyme nustatyta norma, pagal kurią Ispanijos profesionalaus sporto klubai turi būti reorganizuoti į RASB.
- 32 Šiuo klausimu pažymėtina, kad nors šio sprendimo 29 ir 30 punktuose nurodytoje jurisprudencijoje Komisijai nustatyta pareiga suderinama nepripažinti valstybės pagalbos, kurios tam tikros sąlygos pažeidžia kitas Sutarties nuostatas (žr. 2010 m. rugsėjo 9 d. Sprendimo *British Aggregates ir kt. / Komisija*, T-359/04, EU:T:2010:366, 92 punktą ir nurodytą jurisprudenciją), joje Komisija neįpareigojama nagrinėti, ar toks pažeidimas egzistuoja, kai ji jau kvalifikuoja nagrinėjamą priemonę kaip neteisėtą ir nesuderinamą valstybės pagalbą.
- 33 Iš tiesų pareiga atsižvelgti ir kitų Sutarties nuostatų pažeidimą per procedūrą dėl valstybės pagalbos turi būti suprantama atsižvelgiant į reikalavimą, kad procedūra nesibaigtų rezultatu, kuris būtų priešingas toms Sutarties nuostatomis ir turėtų neigiamą poveikį vidaus rinkai (šiuo klausimu žr. 2014 m. gruodžio 3 d. Sprendimo *Castelnou Energía / Komisija*, T-57/11, EU:T:2014:1021, 189 punktą) ir SESV 49 straipsnio pažeidimo aplinkybėmis keltų pavojų, kad konkretūs ūkio subjektai gali padaryti žalos konkurencijai.
- 34 Be to, buvo nuspręsta, kad aplinkybė, jog priemonė, kaip antai pareiga Ispanijoje įsteigtus profesionalaus sporto klubus reorganizuoti į RASB, tam tikru atveju prieštaravo ne tik SESV 107 ir 108 straipsniams, bet kitoms Europos Sąjungos teisės nuostatomis, ir tai neleidžia atmesti, kad kaip „valstybės pagalba“ gali būti kvalifikuojama tos priemonės išimtis, kuria naudojasi tam tikros įmonės, kol aptariama priemonė daro poveikį kitoms įmonėms ir nėra panaikinta ar pripažinta negaliojančia ir dėl tos priežasties – netaikytina (šiuo klausimu žr. 2005 m. kovo 3 d. Sprendimo *Heiser*, C-172/03, EU:C:2005:130, 38 punktą ir 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Komisija / Aer Lingus ir Ryanair Designated Activity*, C-164/15 P ir C-165/15 P, EU:C:2016:990, 69 punktą).
- 35 Darytina išvada, kad per pradėtą procedūrą dėl valstybės pagalbos Komisija neturi kompetencijos priimti sprendimo, kad yra atskiras SESV 49 straipsnio pažeidimas, ir padaryti visas privalomas teisinės išvadas, išskyrus konkretų atvejį, kuriam taikoma šio sprendimo 29 ir 30 punktuose nustatyta jurisprudencija, kai aptariamos pagalbos priemonės nesuderinamumas kyla iš SESV 49 straipsnio pažeidimo (šiuo klausimu žr. 2000 m. rugsėjo 19 d. Sprendimo *Vokietija / Komisija*, C-156/98, EU:C:2000:467, 76 punktą).
- 36 Remiantis tuo, kas išdėstyta, darytina išvada, jog šis pagrindas grindžiamas ieškovo painiava dėl pareigos atsižvelgti, jei reikia, į kitų SESV nuostatų pažeidimą per procedūrą dėl valstybės pagalbos apimties.
- 37 Kadangi Komisija neprivalėjo per procedūrą, pasibaigusią priimtu ginčijamu sprendimu, nagrinėti, ar galimai buvo pažeistas SESV 49 straipsnis, nes ginčijamame sprendime aptariama priemonė jau kvalifikuojama kaip neteisėta ir nesuderinama pagalba, ši pagrindą reikia atmesti kaip nepagrįstą.

***Dėl antrojo pagrindo, iš esmės grindžiamo SESV 107 straipsnio 1 dalies pažeidimu, dėl, viena vertus, Komisijos padarytos vertinimo klaidos dėl pranašumo egzistavimo ir, kita vertus, dėl gero administravimo principo pažeidimo nagrinėjant to pranašumo egzistavimą***

- 38 Ieškovas, palaikomas Ispanijos Karalystės, teigia, kad Komisija atliko formalų mokesčio normų, taikomų atitinkamai akcinėms bendrovėms ir pelno nesiekiantiems subjektams, palyginimą, neišnagrinėjusi skirtingų mokesčių atskaitų, į kurias ir vieni ir kiti turi teisę, apimties. Dėl šios priežasties ji nepatikrino, ar nuo 1995 m. iki 2016 m. reali mokesčio norma, taikyta keturiems aptariamais futbolo klubams, buvo palankesnė, ar ne. Todėl Komisija neįvykdė pareigos atlikti išsamią ir nešališką visų reikšmingų įrodymų analizę ir neatsižvelgė į aptariamą valstybės intervencijos bendras pasekmes, taigi ir į realų jos poveikį. Be to, Komisija turėjo aktyviai ieškoti, įskaitant prašymus suteikti informacijos, tiek kaltę patvirtinančių, tiek ją paneigiančių įrodymų. Taigi lyginamasis mokesčio normos kumuliacinio poveikio ir taikytinų atskaitų nagrinėjamas atskleistas, kad aptariama sistema iš tiesų turėjo neigiamą poveikį ieškovui, palyginti su akcinėms bendrovėms taikytina schema. Be vienintelio ieškovo atvejo, Ispanijos mokesčių sistema apskritai siekiama panaikinti mokesčio normos, taikomos akcinėms bendrovėms ir pelno nesiekiantiems subjektams, skirtumus. Ispanijos Karalystė priduria, kad ginčijama priemonė išimtinai siekta sukurti sistemą, leidžiančią pataisyti profesionalaus sporto futbolo klubų padėtį.
- 39 Šiame pagrinde ieškovas taip pat teigia, kad ginčijamu sprendimu pažeista SESV 107 straipsnio 1 dalis, nes nėra konkurencijos iškreipimo.
- 40 Galiausiai ieškovas teigia, kad ginčijamu sprendimu pažeidžiama nekaltumo prezumpcija.
- 41 Komisija prašo atmesti šį pagrindą dėl to, kad ji įvykdė jurisprudencijoje nustatytas sąlygas dėl valstybės pagalbos, nes individualiai suteiktos pagalbos analizė atlikta tik jos susigrąžinimo stadijoje. Be to, ji pažymi, kad argumentas, jog ji atliko tik taikomų mokesčio normų palyginimą, neatsižvelgdama į realias normas, nepagrįstas faktinėmis aplinkybėmis. Realių normų palyginimas remiantis Ispanijos valdžios institucijų per administracinę procedūrą pateiktais duomenimis atskleidžia pranašumo egzistavimą. Komisija priduria, kad aptariama priemonė nenumatė automatinio mechanizmo, siekiant pašalinti taip suteiktą pranašumą. Šiuo atveju ieškovo rėmimasis papildomomis mokesčių atkaitomis pagal RASB taikomą schemą, kurios tapo įmanomos dėl galimo pelno reinvestavimo į naujų žaidėjų įsigijimą, yra nereikšmingas, nes grindžiamas hipotetiniais duomenimis. Apskritai kalbant, nurodomas mokesčio normų, taikomų akcinėms bendrovėms ir pelno nesiekiantiems subjektams, skirtumo neutralizavimas taikant atskaitas už reinvestavimą, kyla iš elementaraus ir galbūt klaidingo ieškovo skaičiavimo, nes ieškovas, be kita ko, neatsižvelgė į kitus skirtumus tarp schemų, kurie daro įtakos realiai mokesčio normai. Dėl kaltinimo, kad buvo pažeista pareiga atlikti kruopštų ir nešališką tyrimą, Komisija tvirtina, kad jis nepagrįstas faktinėmis aplinkybėmis ir kad bet kuriuo atveju per administracinę procedūrą ieškovas neteigė, kad normų skirtumą kompensuoja atskaitų už reinvestavimą viršutinių ribų skirtumas.
- 42 Remiantis suformuota jurisprudencija, „valstybės pagalbos“ sąvoka, kaip ji apibrėžta Sutartyje, yra teisinio pobūdžio ir privalo būti aiškinama remiantis objektyviais duomenimis. Dėl šios priežasties Sąjungos teismas, atsižvelgdamas tiek į jo nagrinėjamo konkretaus ginčo aplinkybes, tiek į Komisijos atliktus techninius ar sudėtingus vertinimus, iš esmės privalo vykdyti visapusę kontrolę, kiek tai susiję su klausimu, ar priemonė patenka į SESV 107 straipsnio 1 dalies taikymo sritį (žr. 2014 m. rugsėjo 4 d. Sprendimo *SNCM ir France / Corsica Ferries France*, C-533/12 P ir C-536/12 P, EU:C:2014:2142, 15 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).
- 43 Tai taikytina ir klausimui, ar priemonė suteikia įmonei pranašumą.

- 44 Reikia priminti, kad pagalba laikoma intervencija, kuri, nepaisant jos formos, gali tiesiogiai ar netiesiogiai suteikti įmonėms pranašumą arba kuri turi būti laikoma ekonomine nauda, kurios įmonė gavėja nebūtų gavusi įprastomis rinkos sąlygomis (žr. 2015 m. balandžio 16 d. Sprendimo *Trapeza Eurobank Ergasias*, C-690/13, EU:C:2015:235, 20 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).
- 45 Pagalbos sąvoka apima ne tik suteiktą pozityviąją naudą, kaip antai subsidijas, bet ir įvairių formų intervencijas, kuriomis sumažinami įprastai į įmonės biudžetą įtraukti mokėjimai, ir nors jos nėra subsidijos siaurąja žodžio prasme, vis dėlto yra tokio paties pobūdžio ir daro identišką poveikį (1999 m. gegužės 19 d. Sprendimo *Italija / Komisija*, C-6/97, EU:C:1999:251, 15 punktas; 2013 m. kovo 21 d. Sprendimo *Komisija / Buczek Automotive*, C-405/11 P, nepaskelbtas Rink., EU:C:2013:186, 30 punktas ir 2017 m. rugsėjo 20 d. Sprendimo *Komisija / Frucona Košice*, C-300/16 P, EU:C:2017:706, 20 punktas).
- 46 Šiuo atveju priemonė, kuria valdžios institucijos tam tikras įmones mokestiniu požiūriu vertina palankiau ir dėl kurios subjektai, kuriems ji skirta, atsiduria palankesnėje finansinėje padėtyje nei kiti mokesčių mokėtojai, nors ta priemone valstybės išteklių neperduodami, yra valstybės pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį (1994 m. kovo 15 d. Sprendimo *Banco Exterior de España*, C-387/92, EU:C:1994:100, 14 punktas ir 2014 m. spalio 9 d. Sprendimo *Ministerio de Defensa ir Navantia*, C-522/13, EU:C:2014:2262, 23 punktas).
- 47 Taip pat reikia pažymėti, kad valstybės intervencija yra įvairių formų, todėl ji turi būti analizuojama atsižvelgiant į jos poveikį. Dėl tos priežasties, kai valstybės intervencija sukelia įvairių pasekmių jos gavėjams, Komisija turi atsižvelgti į šių pasekmių kumuliacinį poveikį, kad išnagrinėtų, ar galėjo būti suteiktas pranašumas (2013 m. rugsėjo 13 d. Sprendimo *Poste Italiane / Komisija*, T-525/08, nepaskelbtas Rink., EU:T:2013:481, 61 punktas). Iš tiesų Komisija privalo bendrai įvertinti sudėtingų priemonių visumą, kad nustatytų, ar tos priemonės įmonėms gavėjoms suteikia ekonominį pranašumą, kurio jos nebūtų gavusios įprastomis rinkos sąlygomis (2009 m. lapkričio 30 d. Sprendimo *Prancūzija ir France Télécom / Komisija*, T-427/04 ir T-17/05, EU:T:2009:474, 199 punktas).
- 48 Tas pats taikytina ir kalbant apie pagalbos schemos tyrimą. Tokiu atveju, nors, kalbant apie pagalbos schemą, Komisija gali apsiriboti nagrinėjamos schemos bendrų ir abstrakčių savybių tyrimu ir neprivalo nagrinėti kiekvieno konkretaus taikymo atvejo, kad patikrintų, ar ta schema turi pagalbos elementų (2005 m. gruodžio 15 d. Sprendimo *Unicredito Italiano*, C-148/04, EU:C:2005:774, 67 punktas), šiame tyrime vis dėlto turi būti pateikta įvairių aptariamų pagalbos schemos gavėjams palankių ir nepalankių pasekmių analizė, kai tariamo pranašumo nevienareikšmiškumas kyla iš pačios schemos savybių.
- 49 Be to, suformuotoje jurisprudencijoje taip pat pasakyta, kad Komisija, siekdama tinkamai taikyti pagrindines Sutarties nuostatas valstybės pagalbos srityje, privalo kruopščiai ir nešališkai taikyti nagrinėjamų priemonių tyrimo procedūrą, kad priimdama galutinį sprendimą, kuriame nustatyta, kad pagalba egzistuoja, ir jei būtina, kad ji nesuderinama ar neteisėta, turėtų kuo išsamesnių ir patikimesnių duomenų (žr. 2014 m. balandžio 3 d. Sprendimo *Prancūzija / Komisija*, C-559/12 P, EU:C:2014:217, 63 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).
- 50 Be to, reikia pažymėti, kad Komisijos sprendimo valstybės pagalbos srityje teisėtumas turi būti vertinamas atsižvelgiant į informaciją, kurią Komisija galėjo turėti, priimdama šį sprendimą (2004 m. rugsėjo 14 d. Sprendimo *Ispanija / Komisija*, C-276/02, EU:C:2004:521, 31 punktas ir 2010 m. rugsėjo 2 d. Sprendimo *Komisija / Scott*, C-290/07 P, EU:C:2010:480, 91 punktas; šiuo klausimu taip pat žr. 1986 m. liepos 10 d. Sprendimo *Belgija / Komisija*, 234/84, EU:C:1986:302, 16 punktą).
- 51 Būtent atsižvelgiant į šiuos primintus principus reikia išnagrinėti šį pagrindą, nesant reikalo atskirti dalį dėl vertinimo klaidos nuo dalies dėl gero administravimo principo pažeidimo.

- 52 Šioje byloje visų pirma reikia pažymėti, kad ginčijamame sprendime aptariama priemonė yra konkretaus mokestinio požiūrio, egzistavusio iki Įstatymo Nr. 10/1990 įsigaliojimo, taikymo pelno nesiekiantiems subjektams ir galimybės įgyti šią teisinę formą ribojimo tam tikriems profesionalaus futbolo klubams, kuriems taikoma Įstatyme Nr. 10/1990 nustatyta išimtis, derinio pasekmė. Įstatyme Nr. 10/1990, pagal kurį pelno nesiekiančio subjekto teisine forma ir dėl tos priežasties su ja susijusių mokesčių režimu leidžiama naudotis keturiems futbolo klubams, kuriems taikoma išimtis, nėra jokios mokesčių nuostatos, todėl, konkrečiai kalbant, pelno nesiekiančių subjektų mokesčių režimo turinys, kurį reglamentuoja įvairūs teisės aktai, lieka nepakeistas. Darytina išvada, kad aptariama priemonė gali būti apibendrinta kaip pelno nesiekiantiems subjektams taikomo mokesčių režimo asmeninio taikymo srities susiaurinimas Ispanijos profesionalaus sporto sektoriuje.
- 53 Šiomis aplinkybėmis, siekiant konkrečiai įvertinti, ar ši priemonė gali suteikti pranašumą, pelno nesiekiantiems subjektams taikomo mokesčių režimo skirtingos sudedamosios dalys turi būti vertinamos kartu, nes jos sudaro neatsiejamą visumą, kuri Įstatymu Nr. 10/1990 netiesiogiai buvo pakeista tik tiek, kiek tai susiję su to mokesčių režimo asmeninio taikymo sritimi.
- 54 Taigi reikia išnagrinėti, ar ginčijamame sprendime Komisija pakankamai teisiškai įrodė, kad dėl pelno nesiekiantiems subjektams taikomo mokesčių režimo, vertinamo kaip visuma, tie subjektai apskritai galėjo atsidurti palankesnėje padėtyje, palyginti su padėtimi, kurioje būtų atsidūrę, jei būtų turėję veikti kaip RASB.
- 55 Ginčijamas sprendimas susijęs su mokesčių normų, taikomų pelno nesiekiantiems subjektams ir RASB, skirtumu. To sprendimo 8 ir 34 konstatuojamosiose dalyse nustatyta, kad nuo aptariamų priemonės priėmimo 1990 m. iki 2015 finansinių metų normos buvo skirtingos, o nuo 2016 m. šis skirtumas buvo panaikintas 2014 m. lapkričio 27 d. *Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades* (Įstatymas Nr. 27/2014 dėl pelno mokesčio) (BOE, Nr. 288, 2014 m. lapkričio 28 d., p. 96939). Ši norma, kuri pelno nesiekiantiems subjektams išliko 25 % dydžio, RASB atveju buvo 35 % iki 2006 m., 32,5% – 2007 m., 30 % – 2008 m. ir 28 % – 2015 m. Nors, viena vertus, istorinėje Biskajos provincijoje (Ispanija) ir, kita vertus, Navaroje (Ispanija), kur įsikūrę du iš keturių klubų, kuriems taikomas ginčijamas sprendimas (žr. 42 konstatuojamąją dalį), taikomos normos yra skirtingos, jos taip pat yra mažesnės, kai apmokestinamas klubas yra pelno nesiekiantis subjektas. Todėl neginčytina, kad visiems keturiems klubams, kurie naudojami ginčijamam režimui, nagrinėjamam laikotarpiu buvo taikoma lengvatinė nominali mokesčio norma, palyginti su RASB statusą turinčiais klubais.
- 56 Vis dėlto, kaip nurodyta šio sprendimo 53 ir 54 punktuose, atsižvelgiant į ginčijamos priemonės pobūdį, dėl lengvatinės mokesčio normos gaunamo pranašumo tyrimas negali būti atsietas nuo kitų pelno nesiekiantiems subjektams taikomo mokesčių režimo sudedamųjų dalių tyrimo.
- 57 Konkrečiai dėl mokesčių atskaitos už nenumatyto pelno reinvestavimą *Real Madrid Club de Fútbol* pažymi, kaip minėta ginčijamo sprendimo 68 konstatuojamojoje dalyje, kad ta atskaita RASB buvo didesnė nei pelno nesiekiančių subjektų atveju. Nors iš mokėtino mokesčio sumos mokesčio kredito forma galėjo būti atskaityta ne daugiau kaip 12 % RASB reinvestuojamo nenumatyto pelno, pelno nesiekiančių subjektų atveju ši riba buvo 7%. Šios normos buvo keistos kelis kartus, tačiau ginčijamame sprendime atsižvelgiama tik į paskutines taikytas normas. *Real Madrid Club de Fútbol*, kaip suinteresuotoji šalis per administracinę procedūrą, teigė (ginčijamo sprendimo 26 ir 27 konstatuojamosios dalys), kad ši atskaita, atsižvelgiant į aplinkybes, gali būti labai didelė, o tai įrodo, be kita ko, kad 2000–2013 m. pelno nesiekiantiems subjektams taikomas mokesčių režimas jam buvo „gerokai nepalankesnis“ už RASB taikomą režimą. Šiuo atveju suinteresuotoji šalis rėmėsi jos mokesčių konsultantų parengta ataskaita. Šiuo klausimu per teismo posėdį pirmą kartą suformuluotas Komisijos teiginys, kad *Real Madrid Club de Fútbol* daugeliu nagrinėjamų mokestinių laikotarpių iš tikrųjų gavo naudos iš ginčijamo mokesčių režimo, yra nepagrįstas ir bet kuriuo atveju nepateiktas ginčijamame sprendime.



- 58 Tačiau ginčijamame sprendime paneigta, kad santykinė nauda dėl RASB taikomų aukštesnių mokesčių atskaitos lubų atsveria lengvatinę mokesčio normą, kuria naudojasi pelno nesiekiantys subjektai, nes, viena vertus, nėra įrodymo, kad ši mokesčių atskaitų sistema „iš principo ir ilgesniu laikotarpiu būtų palankesnė“ ir, kita vertus, mokesčių atskaita „teikiama tik tam tikromis sąlygomis, o šios netaikomos nuolat“ (68 konstatuojamoji dalis).
- 59 Vis dėlto Komisija, kuriai teko pareiga įrodinėti, kad iš pelno nesiekiantiems subjektams taikomo mokesčių režimo, kurio atskiros sudedamosios dalys šiuo atveju negali būti atsietos, gaunama naudos, negalėjo padaryti išvados, kad tokia nauda gaunama, neįrodžiusi, jog mažiau palankios mokesčių atskaitos viršutinės ribos nustatymas pelno nesiekiantiems subjektams, palyginti su RASB, nekompensuoja naudos, gautos dėl mažesnės nominalios mokesčio normos (šiuo klausimu žr. 1970 m. birželio 25 d. Sprendimo *Prancūzija / Komisija*, 47/69, EU:C:1970:60, 7 punktą ir 2011 m. gruodžio 8 d. Sprendimo *France Télécom / Komisija*, C-81/10 P, EU:C:2011:811, 43 punktą). Tokiu atveju Komisija gali, laikydamasi tyrimo pareigų per administracinę procedūrą ribų, pagrįstai prašyti informacijos, kuri jai atrodo reikšminga atliekant tokį vertinimą (2017 m. rugsėjo 20 d. Sprendimo *Komisija / Frucona Košice*, C-300/16 P, EU:C:2017:706, 71 punktą).
- 60 Šiuo atveju paprasčiausio konstatavimo, kad reikia tenkinti tam tikras sąlygas norint pasinaudoti mokesčių atskaita, nepakanka, kad būtų tenkinami ankstesniame punkte nurodyti reikalavimai. Viena vertus, mokesčių atskaita savaime gali būti pagalba (2004 m. liepos 15 d. Sprendimo *Ispanija / Komisija*, C-501/00, EU:C:2004:438, 120 punktą). Todėl skirtumas tarp mokesčių atskaitos lubų gali būti pagalbos sudedamoji dalis, o tai pagrindžia, nepaisant to, kad atskaita taikoma su tam tikromis sąlygomis, atsižvelgimą į šią aplinkybę, nagrinėjant dėl ginčijamo režimo gaunamą naudą. Kita vertus, jei investicijos, kurios pagrindžia mokesčių atskaitos taikymą, nebūtinai yra „nuolat“ galintis pasikartoti duomuo, tai tas pats taikoma į gaunamam pelnui. Kaip pavyzdį pakanka paminėti, kad Įstatyme Nr. 10/1990 nustatyta pareigos persitvarkyti į RASB, taikomos su sąlyga, kad paskutiniiais mokestiniais laikotarpiais iki įstatymo priėmimo buvo gaunamas pelnas, išimtis buvo taikoma tik keturiems klubams visame Ispanijos profesionalaus sporto sektoriuje. Be to, nesant mokesčių atskaitų perkėlimo galimybių analizės, trūksta šio mokesčių mechanizmo pasekmių galimo išsilyginimo per tam tikrą laiką vertinimo; toks išsilyginimas gali kompensuoti galimai ne „nuolatinį“ pobūdį, apie kurį kalbama ginčijamame sprendime. Todėl ginčijamo sprendimo 68 konstatuojamojoje dalyje išdėstyti teiginiai neleidžia atmesti tikimybės, kad menkiausia mokesčių atskaitos galimybė pagal pelno nesiekiantiems subjektams taikomą mokesčių režimą gali atsverti naudą, gaunamą dėl mažesnės mokesčio nominalios normos.
- 61 Ginčijamame sprendime taip pat remiamasi per administracinę procedūrą Ispanijos Karalystės pateikta studija, kurios duomenys panaudoti 35 konstatuojamojoje dalyje; joje pasakyta, kad nuo 2008 m. iki 2011 m., išskyrus 2010 m., subjektams, kuriems taikomas bendrasis mokesčių režimas, nustatyta faktinė mokesčio norma buvo aukštesnė už pelno nesiekiantiems subjektams nustatytą normą. Tuo remdamasi Komisija 70 konstatuojamojoje dalyje daro išvadą, kad net atsižvelgiant į įvairias mokesčių atskaitos galimybes „faktinis keturiems sporto klubams [besinaudojantiems ginčijamu mokesčių režimu] taikytas mokestis yra mažesnis, palyginti su įprastu [RASB] <...> taikomu mokesčiu“. Šis teiginys išplaukia iš 67 konstatuojamojoje dalyje pateikto panašaus teiginio, kad, remiantis Ispanijos Karalystės pateiktais skaičiais, „beveik visais [mokestiniais] metais faktinis profesionalaus futbolo klubų, apmokestinamų kaip ne pelno organizacijos, mokestis buvo mažesnis nei panašių subjektų, kuriems taikoma bendroji mokesčių tvarka“.
- 62 Kaip pažymi ieškovas ir Ispanijos Karalystė, pastarosios pateikti skaičiai nepagrindžia minėtos išvados, nes jie susiję su bendrais visų sektorių ir veiklos vykdytojų suvestiniais duomenimis, kai ginčijamame sprendime Komisija kalba apie keturiems klubams taikomą faktinę mokesčio normą, palyginti su RASB taikoma norma. Be to, šie duomenys pateikti už ketverius mokestinius metus nuo 2008 m. iki 2011 m., kai su ginčijamu režimu susijęs laikotarpis skaičiuojamas nuo 1990 m. iki 2015 m., o laikotarpis, kurio senatis dar nesuėjusi ir kuriam taikomas nurodymas susigrąžinti, skaičiuojamas nuo 2000 mokestinių metų (93 konstatuojamoji dalis). Todėl Komisija taip pat negalėjo, remdamasi

Ispanijos Karalystės pateikta ataskaita, tvirtinti, kad „beveik visais [mokestiniais] metais faktinis profesionalaus futbolo klubų, apmokestinamų kaip ne pelno organizacijos, mokestis buvo mažesnis nei panašių subjektų, kuriems taikoma bendroji mokesčių tvarka“ (67 konstatuojamoji dalis). Darytina išvada, kad Komisija padarė faktinių aplinkybių vertinimo klaidą.

- 63 Taip pat dar reikia patikrinti, ar, nepaisant šios klaidos, Komisija turėjo teisę, kaip pati teigia, remtis tik Ispanijos Karalystės pateiktais duomenimis ir padaryti išvadą, kad nauda egzistuoja.
- 64 Kaip priminta šio sprendimo 46 punkte, mokestinio požiūrio kvalifikavimas kaip palankaus reiškia, kad dėl jo naudos gavėjai gali atsidurti palankesnėje finansinėje padėtyje, palyginti su kitais mokesčio mokėtojais. Atsižvelgiant į ginčijamos priemonės pobūdį ir apimtį, šiuo atveju tai reiškia, kad pelno nesiekiantiems subjektams taikomas mokesčių režimas sukuria palankesnes sąlygas keturiems juo besinaudojantiems sporto klubams, palyginti su panašiais subjektais, kuriems taikomas bendrasis režimas (šiuo klausimu žr. 2009 m. birželio 11 d. Sprendimo *ACEA / Komisija*, T-297/02, EU:T:2009:189, 64 punktą).
- 65 Net jeigu Ispanijos Karalystės pateiktoje ataskaitoje esantys ir ginčijamo sprendimo 35 konstatuojamojoje dalyje pateikti duomenys pagrindžia konstatavimą, kad apskritai gaunama naudos iš pelno nesiekiantiems subjektams taikomo mokesčių režimo, jie dar turi būti palyginti su šio sprendimo 57 punkte nurodytomis faktinėmis aplinkybėmis, kurios buvo pateiktos Komisijai per administracinę procedūrą. Remiantis pastaraisiais duomenimis, darytina išvada, kad vienas iš keturių klubų nurodė, kad pelno nesiekiantiems subjektams taikomas režimas jam buvo daug nepalankesnis už bendrąjį režimą laikotarpiu nuo 2000 m. liepos iki 2013 m. birželio mėn., o Komisija tam neprieštaravo. Šis laikotarpis, kurį Komisija kvalifikuoja kaip „tam tikrą laikotarpį“ (68 konstatuojamoji dalis), iš tikrųjų apima visus mokestinius laikotarpis, kurių senatis nesuėjusi ir kurie baigti aptariamo klubo mokesčių konsultantų ataskaitos parengimo dieną, kaip patvirtino Komisija, atsakydama į Bendrojo Teismo raštu pateiktą klausimą, Tas klubas, kaip ir ieškovas rašytinėse pastabose, pažymėjo, kad aptariamame sektoriuje mokesčių atskaitos galėjo būti labai didelės, o tą dydį konkrečiai lemia žaidėjų perkėlimo praktika. Šiuo klausimu Komisijos pozicija, pirmą kartą pateikta per teismo posėdį, kurios esmė – iškelti klausimą dėl žaidėjų perkėlimo praktikos profesionalaus futbolo sektoriuje teisėtumo, nepagrįsta ir bet kuriuo atveju nepateikta ginčijamame sprendime.
- 66 Darytina išvada, kad ginčijamo sprendimo priėmimo momentu Komisija turėjo duomenų, pabrėžiančių aptariamo sektoriaus specifiką dėl mokesčių atskaitos svarbos, o tai turėjo jai sukelti abejonių dėl galimybės tam sektoriui taikyti visiems sektoriaus bendrai pateiktus teiginius atitinkamai dėl faktinio pelno nesiekiančių subjektų ir subjektų, kuriems taikomas bendrasis režimas, apmokestinimo.
- 67 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, reikia konstatuoti, kad Komisija teisiškai neįvykdė pareigos įrodyti, kad ginčijama priemonė suteikia pranašumą jos gavėjams.
- 68 Joks Komisijos nurodytas argumentas nepaneigia šios išvados.
- 69 Pirma, remiantis 2005 m. gruodžio 15 d. Sprendime *Unicredito Italiano* (C-148/04, EU:C:2005:774) suformuota jurisprudencija, pagal kurią Komisija gali išnagrinėti tik bendras ir abstrakčias nagrinėjamo režimo savybes ir neprivalo nagrinėti kiekvieno konkretaus taikymo atvejo, Komisija tokiu atveju, kaip nagrinėjamas šioje byloje, neatleidžiama nuo palankių ir nepalankių pasekmių, kylančių iš pačių ginčijamo režimo savybių, visumos nagrinėjimo (žr. šio sprendimo 46 punktą), nepamirštant, kad jai tenka pareiga įrodyti, jog įgyjamas pranašumas. Be to, ši jurisprudencija turi būti aiškinama atsižvelgiant į Komisijai tenkančią pareigą kruopščiai ir nešališkai vykdyti ginčijamos priemonės nagrinėjimo procedūrą, kad galutinio sprendimo priėmimo momentu ji turėtų kuo išsamesnių ir patikimesnių duomenų (žr. šio sprendimo 49 punkte nurodytą jurisprudenciją; šiuo klausimu taip pat žr. 2008 m. lapkričio 28 d. Sprendimo *Hotel Cipriani ir kt. / Komisija*, T-254/00, T-270/00 ir T-277/00, EU:T:2008:537, 210 punktą). Darytina išvada, kad nurodyta jurisprudencija nekelti abejonių dėl šioje byloje pateikto Komisijos padarytos klaidos vertinant pranašumo egzistavimą konstatavimo.

Bet kuriuo atveju rėmimasis 2005 m. gruodžio 15 d. Sprendime *Unicredito Italiano* (C-148/04, EU:C:2005:774) suformuota jurisprudencija yra nereikšmingas, nes konstatuota klaida susijusi ne su visų naudos gavėjų situacijų neišnagrinėjimu, o su neatsižvelgimu į sektoriaus, kuriame taikoma ginčijama priemonė, specifiką mokesčių atskaitos svarbos aspektu. Be to, reikia pažymėti, kad ginčijamame sprendime nagrinėjamas režimas ne tik kvalifikuojamas kaip pagalbos schema, bet ir jo motyvuose (90 konstatuojamoji dalis), ir rezoliucinėje dalyje (1 straipsnis) priimamas sprendimas dėl keturiems įvardytiems klubams naudos gavėjams individualiai suteiktos pagalbos, nurodant, kad pagalbą „reikia laikyti neteisėta ir nesuderinama“. Tuo remiantis darytina išvada, kad, priešingai, nei teigia Komisija, ginčijamas sprendimas yra ir sprendimas dėl pagalbos schemos, ir sprendimas dėl individualios pagalbos.

- 70 Antra, net jeigu, kaip teigia Komisija, per administracinę procedūrą ieškovas pats nepateikė argumentų dėl mokesčių atskaitos, vis dėlto, kaip galima teigti remiantis išdėstytais samprotavimais, su faktais susijęs argumentas dėl mokesčių atskaitos svarbos vertinant ginčijamos priemonės poveikį buvo suformuluotas būtent per šią procedūrą. Todėl Bendrasis Teismas, remdamasis duomenimis, kuriuos Komisija turėjo ginčijamo sprendimo priėmimo momentu, turi teisę vertinti, ar Komisija teisiškai įrodė, jog buvo suteiktas pranašumas, atsižvelgiant į režimų skirtumus, susijusius su mokesčių atskaitos tvarka (šiuo klausimu žr. 2012 m. gruodžio 12 d. Nutarties *Adriatica di Navigazione ir Comitato „Venezia vuole vivere“ / Komisija*, T-231/00, nepaskelbta Rink., EU:T:2012:667, 40 ir 41 punktus).
- 71 Trečia, Komisija per posėdį rėmėsi 2011 m. gruodžio 8 d. Sprendimu *France Télécom / Komisija* (C-81/10 P, EU:C:2011:811), konkrečiai – jo 24, 45 ir 50 punktais, ir pabrėžė mananti, kad faktinės aplinkybės abiem atvejais yra labai panašios ir dėl tos priežasties reikia priimti tokį patį sprendimą.
- 72 2011 m. gruodžio 8 d. Sprendimo *France Télécom / Komisija* (C-81/10 P, EU:C:2011:811) 24 punkte Teisingumo Teismas nusprendė, kad „dėl šio specialaus apmokestinimo režimo, būtent dėl tokių jo požymių, kaip nurodyti šio sprendimo 18 punkte, *France Télécom* galėjo būti apmokestinta mažesniu verslo mokesčiu, nei būtų apmokestinta pagal bendrąjį verslo mokesčio režimą“. Kad padarytų tokią išvadą, Teisingumo Teismas konkrečiai pažymėjo, kad neginčytina, jog nagrinėjamas režimas gali lemti (ir iš tikrųjų lėmė) mažesnę *France Télécom* apmokestinimą (19 punktas), kai nagrinėjo ieškovės pateiktame pagrinde išdėstytą kaltinimą, kad Bendrasis Teismas nusprendė, jog šis režimas savaime yra naudingas, nors, jos nuomone, jis priklauso nuo su tuo režimu nesusijusių veiksmų. Dėl nagrinėjamo režimo Teisingumo Teismas, be kita ko, pažymėjo, kad „bet kuriuo atveju“ juo buvo suteikta nauda taikant sumažintą normą už administravimo išlaidas (20 punktas), neatsižvelgiant į kitas režimo savybes, susijusias su vidutinės svartinės normos apskaičiavimu, kuri yra tokia pati kaip verslo mokesčio norma ir, atsižvelgiant į faktines aplinkybes, t. y. į patalpų ar sklypų išsidėstymą įvairiuose administraciniuose teritoriniuose vienetuose ir į šiuose administraciniuose teritoriniuose vienetuose taikomą mokesčio normą, taip pat galėjo suteikti pranašumo *France Télécom* (23 punktas).
- 73 Remiantis tuo, kas išdėstyta darytina išvada, kad reikia atskirti bylos, kurioje priimtas 2011 m. gruodžio 8 d. Sprendimas *France Télécom / Komisija* (C-81/10 P, EU:C:2011:811), aplinkybes nuo šios bylos aplinkybių. Iš tiesų, viena vertus, šios bylos šalys nesutaria dėl pranašumo, netgi potencialaus, gauto dėl ginčijamo režimo. Kita vertus, taikant režimą, nagrinėjamą byloje, kurioje priimtas 2011 m. gruodžio 8 d. Sprendimas *France Télécom / Komisija* (C-81/10 P, EU:C:2011:811), buvo derinama nauda „bet kuriuo atveju“ su nuo besikeičiančių aplinkybių priklausančia nauda, o šioje byloje pats naudos egzistavimas kelia diskusijų, kaip galima teigti remiantis vien sektoriui būdingais duomenimis, kurie nurodyti ginčijamame sprendime ir apie kuriuos priminta šio sprendimo 65 punkte. Todėl Komisija negali remtis tariamu dviejų bylų panašumu ir tuo remdamasi daryti išvadą, kad aptarto sprendimo 24 punkte pateiktą Teisingumo Teismo konstatavimą galima nepakeistą perkelti ir pritaikyti šioje byloje.

- 74 Tas pats taikytina ir 2011 m. gruodžio 8 d. Sprendimo *France Télécom / Komisija* (C-81/10 P, EU:C:2011:811) 45 ir 50 punktams, kuriais remdamasi Komisija nagrinėjamoje byloje daro išvadą, kad, nesant mechanizmo, leidžiančio atlikti kompensacinį skaičiavimą tarp iš mažesnio apmokestinimo gautos naudos ir naštos dėl mažesnės mokesčių atskaitos, ginčijamas režimas neišvengiamai lemia pranašumo suteikimą. Remiantis šio sprendimo 50 punktu, darytina išvada, kad toks mechanizmas, anot Teisingumo Teismo, buvo reikalingas dėl skirtumo laiko atžvilgiu tarp *France Télécom* nurodytos naštos dėl pernelyg didelio apmokestinimo tam tikru laikotarpiu ir naudos, gautos iš vėliau taikyto apmokestinimo režimo, kuris savo ruožtu buvo nustatytas neribotam laikui. Tai neišvengiamai lėmė, kad tam tikru momentu neribotos trukmės naudingas režimas suteiks naudos, kuri bus didesnė už kompensaciją dėl anksčiau patirtos naštos konkrečiu laikotarpiu. Todėl, anot Teisingumo Teismo, būtinai reikėjo atlikti išankstinį kompensacijos skaičiavimą, kad būtų nustatytas terminas, po kurio kompensacija nebeturi būti taikoma.
- 75 Atvirksčiai, šioje byloje ginčijamo režimo skirtingos sudedamosios dalys turėjo būti taikomos vienu metu be apribojimo laiko atžvilgiu. Kitaip tariant, negalima tvirtinti, kad remiantis keturiems klubams naudos gavėjams taikomo pelno nesiekiančių subjektų mokesčių režimo palankių ir nepalankių sudėtinių dalių apibūdinimu darytina išvada, jog tie klubai būtinai gaus naudos, priešingai faktinėms aplinkybėms, kuriomis grindžiamas 2011 m. gruodžio 8 d. Sprendimo *France Télécom / Komisija* (C-81/10 P, EU:C:2011:811) 50 punktas. Tuo remiantis ir vėl galima teigti, kad Teisingumo Teismo sprendimo 50 punkte pateikti konstatavimai, priešingai, nei teigia Komisija, negali būti perkelti ir taikomi šioje byloje.
- 76 Taigi reikia pritarti antrajam pagrindui, nesant reikalo nagrinėti kitų ieškovo pateiktų argumentų, pirma, kad Ispanijos mokesčių sistema apskritai siekiama panaikinti akcinių bendrovių ir pelno nesiekiančių subjektų apmokestinimo normų skirtumus, ir, antra, kad mokesčio normos ir taikomų atskaitų kumuliacinių pasekmių lyginamasis tyrimas gali atskleisti, jog aptariamas režimas turėjo nepalankių pasekmių jo individualiai padėčiai, palyginti su RASB taikomu režimu. Taip pat nereikia nagrinėti ieškovo pateiktų trečiojo–penktojo pagrindų.

### **Dėl bylinėjimosi išlaidų**

- 77 Pagal Procedūros reglamento 134 straipsnio 1 dalį iš pralaimėjusios šalies priteisiamos bylinėjimosi išlaidos, jei laimėjusi šalis to reikalavo. Kadangi Komisija pralaimėjo bylą, iš jos priteisiamos bylinėjimosi išlaidos pagal ieškovo pateiktus reikalavimus.
- 78 Pagal Procedūros reglamento 138 straipsnio 1 dalį į bylą įstojusios valstybės narės ir institucijos padengia savo bylinėjimosi išlaidas. Todėl Ispanijos Karalystė padengia savo bylinėjimosi išlaidas.

Remdamasis šiais motyvais,

BENDRASIS TEISMAS (ketvirtoji kolegija)

nusprendžia:

- 1. Panaikinti 2016 m. liepos 4 d. Komisijos sprendimą (ES) 2016/2391 dėl valstybės pagalbos SA.29769 (2013/C) (ex 2013/NN), kurią Ispanija suteikė tam tikriems futbolo klubams.**
- 2. Europos Komisija padengia savo ir *Fútbol Club Barcelona* patirtas bylinėjimosi išlaidas.**
- 3. Ispanijos Karalystė padengia savo bylinėjimosi išlaidas.**

Kanninen

Szwarcz

Iliopoulos

Paskelbta 2019 m. vasario 26 d. viešame teismo posėdyje Liuksemburge.

Parašai.