



Zbiór Orzeczeń

Sprawa C-362/19 P

**Komisja Europejska
przeciwko
Fútbol Club Barcelona**

Wyrok Trybunału (piąta izba) z dnia 4 marca 2021 r.

Odwołanie – Pomoc państwa – Pomoc przyznana na rzecz określonych zawodowych klubów piłkarskich – Artykuł 107 ust. 1 TFUE – Pojęcie „korzyści” – System pomocy – Rozporządzenie (UE) 2015/1589 – Artykuł 1 lit. d) – Obniżona stawka podatkowa – Podmioty o celu niezarobkowym – Mniej korzystne odliczenie podatkowe – Wpływ – Odwołanie wzajemne – Artykuły 169 i 178 regulaminu postępowania przed Trybunałem

1. *Pomoc przyznawana przez państwa – Pojęcie – Przyznanie korzyści beneficjentom – Środek krajowy zastrzegający dostęp do systemu podatkowego mającego zastosowanie do podmiotów o celu niezarobkowym dla niektórych zawodowych klubów piłkarskich – Spoczywający na Komisji ciężar dowodu na okoliczność wystąpienia korzyści – Ocena w odniesieniu do różnych elementów wskazanego systemu podatkowego, traktowanego jako całość – Zakres ciężaru dowodu – Konieczność wykazania korzyści, jaka może wyniknąć z rzeczonego systemu, w momencie jego przyjęcia
[art. 107 ust. 1, art. 108 ust. 1, 3 TFUE; rozporządzenie Rady 2015/1589, art. 1 lit. d)]*

(zob. pkt 58–60, 64, 60, 85–89)

2. *Pomoc przyznawana przez państwa – Badanie przez Komisję – System pomocy – Pojęcie – Środek krajowy zastrzegający dostęp do systemu podatkowego mającego zastosowanie do podmiotów o celu niezarobkowym dla niektórych zawodowych klubów piłkarskich – Objęcie zakresem stosowania – Niemożność określenia, w momencie przyjęcia tego środka, kwoty pomocy faktycznie przyznawanej beneficjentom w każdym roku podatkowym – Brak wpływu
[art. 107 ust. 1 TFUE; rozporządzenie Rady 2015/1589, art. 1 lit. d), e)]*

(zob. pkt 66, 69, 72–77)

3. *Odwołanie – Odwołanie uznane za zasadne – Wydanie przez Trybunał orzeczenia co do istoty – Zakres – Uprzednie oddalenie zarzutu nieważności w wyroku stwierdzającym nieważność – Niezakwestionowanie powodów wspomnianego oddalenia w drodze odwołania wzajemnego – Konsekwencje – Wykluczenie ponownego badania
(regulamin postępowania przed Trybunałem, art. 169 § 1, art. 178 § 1)*

Streszczenie

Trybunał uchyła wyrok Sądu, w którym została stwierdzona nieważność decyzji Komisji uznającej za pomoc państwa system podatkowy dotyczący czterech hiszpańskich zawodowych klubów piłkarskich

Skarga na tę decyzję wniesiona przez Fútbol Club Barcelona zostaje ostatecznie oddalona

Hiszpańska ustawa przyjęta w 1990 r. zobowiązała wszystkie hiszpańskie zawodowe kluby sportowe do przekształcenia się w sportowe spółki akcyjne, z wyjątkiem zawodowych klubów sportowych, które osiągnęły wynik dodatni w latach podatkowych poprzedzających przyjęcie tej ustawy. Fútbol Club Barcelona (FCB) oraz trzy inne zawodowe kluby piłkarskie, które wchodziły w zakres tego wyjątku – Club Atlético Osasuna (Pampeluna), Athletic Club (Bilbao) i Real Madrid Club de Fútbol (Madryd) – miały zatem możliwość funkcjonowania w dalszym ciągu w formie osób prawnych o celu niezarobkowym, które korzystały z tego tytułu ze specjalnej stawki opodatkowania ich dochodów. Ponieważ owa specjalna stawka opodatkowania była niższa, aż do 2016 r., od stawki stosowanej do sportowych spółek akcyjnych, decyzją z dnia 4 lipca 2016 r.¹, Komisja uznała, że uregulowanie to, wprowadzając korzyść podatkową dotyczącą podatku dochodowego od osób prawnych na rzecz czterech omawianych klubów, stanowiło bezprawny i niezgodny z rynkiem wewnętrznym system pomocy i nakazała Hiszpanii uchylenie go oraz odzyskanie pomocy indywidualnej wypłaconej beneficjentom rzeczzonego systemu.

Sąd Unii Europejskiej, do którego FCB wniosło skargę na sporną decyzję, wyrokiem z dnia 26 lutego 2019 r.² stwierdził nieważność tej decyzji ze względu na to, że Komisja nie wykazała w sposób wymagany prawem istnienia korzyści gospodarczej, jakiej rozpatrywany środek przysparzał beneficjentom. W szczególności Sąd stwierdził, że Komisja nie zbadała w wystarczający sposób, czy korzyść wynikająca z owej obniżonej stawki opodatkowania mogła równoważyć mniej korzystna stawka odliczenia z tytułu reinwestycji nadzwyczajnych zysków mająca zastosowanie do zawodowych klubów piłkarskich działających w formie osób prawnych o celu niezarobkowym, w stosunku do stawki mającej zastosowanie do podmiotów działających jako sportowe spółki akcyjne.

W wyroku z dnia 4 marca 2021 r. Trybunał, uwzględniając żądania odwołania, które wniosła Komisja, uchylił zaskarżony wyrok. Na poparcie odwołania Komisja podniosła jeden zarzut, który dotyczył naruszenia art. 107 ust. 1 TFUE w odniesieniu, po pierwsze, do pojęcia „korzyści mogącej stanowić pomoc państwa” w rozumieniu tego postanowienia, a po drugie, do ciążących na Komisji obowiązków w ramach badania istnienia pomocy, w szczególności pod kątem istnienia korzyści. W tym kontekście Trybunał uściślił wymogi dowodowe, które ciążą na Komisji przy przeprowadzaniu analizy mającej na celu ustalenie, czy system podatkowy przyznaje korzyść jego beneficjentom, a zatem czy system ten może stanowić „pomoc państwa” w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

¹ Decyzja Komisji (UE) 2016/2391 z dnia 4 lipca 2016 r. w sprawie pomocy państwa SA.29769 (2013/C) (ex 2013/NN) przyznanej przez Hiszpanię na rzecz określonych klubów piłkarskich (Dz.U. 2016, L 357, s. 1, zwana dalej „sporną decyzją”).

² Wyrok z dnia 26 lutego 2019 r., Fútbol Club Barcelona/Komisja (T-865/16, EU:T:2019:113; zob. komunikat prasowy nr 17/19) (zwany dalej „zaskarżonym wyrokiem”).

Ocena Trybunału

W ramach oceny zasadności jedyne go zarzutu podniesionego na poparcie odwołania Trybunał w pierwszej kolejności uznał, że Sąd naruszył prawo, stwierdzając, iż sporną decyzję należy rozumieć jako decyzję zarówno w sprawie systemu pomocy³, jak i w sprawie pomocy indywidualnej, gdyż Komisja w swojej decyzji zawarła również stwierdzenia dotyczące pomocy przyznanej indywidualnie na rzecz określonych z nazwy czterech klubów będących beneficjentami. W przypadku systemu pomocy należy bowiem odróżnić przyjęcie tego systemu od pomocy przyznawanej na jego podstawie. Środki indywidualne, które ograniczają się do wprowadzenia w życie systemu pomocy, stanowią jedynie zwykłe środki wdrażające ogólny system, które co do zasady nie muszą być zgłaszane Komisji.

Otóż w niniejszym przypadku Trybunał zauważył, że sporny środek dotyczy takiego systemu pomocy, ponieważ ze szczególnych przepisów podatkowych mających zastosowanie do podmiotów o celu niezarobkowym, a w szczególności z obniżonej stawki opodatkowania, mogą korzystać, z powodu samego tylko tego środka, wszystkie kwalifikujące się kluby piłkarskie, które są określone w sposób ogólny i abstrakcyjny, na czas nieokreślony i w nieokreślonej kwocie, i to bez potrzeby dalszych środków wdrażających czy związania tych przepisów z realizacją konkretnego projektu. W związku z tym sam fakt, że w niniejszym przypadku pomoc została przyznana klubom indywidualnie na podstawie rozpatrywanego systemu pomocy, nie może mieć wpływu na badanie, które powinna przeprowadzić Komisja w celu ustalenia istnienia korzyści. W tych warunkach Sąd niesłusznie zatem uznał taką okoliczność za istotną.

W drugiej kolejności Trybunał uznał, że naruszenie prawa, którego dopuścił się w ten sposób Sąd, spowodowało, że Sąd wyciągnął błędne wnioski w kwestii zakresu obowiązków ciążących na Komisji w odniesieniu do dowodu istnienia korzyści. To błędne założenie skłoniło bowiem Sąd do stwierdzenia, że Komisja powinna była uwzględnić w swojej analizie nie tylko korzyść wynikającą z obniżonej stawki opodatkowania, ale również inne elementy rozpatrywanego systemu podatkowego, które Sąd uznał za nieodłącznie z nim związane, takie jak możliwości odliczeń, w zakresie, w jakim ich ograniczenie mogłoby równoważyć wyżej wspomnianą korzyść. Trybunał przypomniał, że Komisja powinna niewątpliwie dokonać całościowej oceny systemu pomocy, uwzględniając wszystkie elementy, które stanowią jego szczególne cechy, zarówno korzystne, jak i niekorzystne dla beneficjentów. Jednakże badanie istnienia korzyści nie może zależeć od sytuacji finansowej beneficjentów tego systemu w chwili późniejszego przyznawania na jego podstawie pomocy indywidualnej. W szczególności brak możliwości określenia, w chwili przyjęcia systemu pomocy, dokładnej kwoty korzyści rzeczywiście przysporzonej każdemu z beneficjentów w danym roku podatkowym nie może uniemożliwić Komisji stwierdzenia, że system ten mógł, już na tym etapie, przysporzyć korzyści jego beneficjentom i, analogicznie, nie może zwalniać danego państwa członkowskiego z jego podstawowego obowiązku, jakim jest zgłoszenie takiego systemu. Jeśliby bowiem, jak przyjął Sąd w zaskarżonym wyroku, Komisja była zobowiązana do weryfikacji w ramach analizy systemu podatkowego, na podstawie zaktualizowanych danych, czy korzyść rzeczywiście wystąpiła w kolejnych latach podatkowych i, w stosownym wypadku, czy taka korzyść została zrównoważona przez niekorzystne skutki stwierdzone w innych latach podatkowych, to dzięki takiemu podejściu państwa członkowskie, które nie dochowały ciążącego na nich obowiązku zgłoszenia takiego systemu, znalazłyby się w uprzywilejowanej sytuacji. W konsekwencji to jedynie na etapie ewentualnego odzyskania pomocy indywidualnej przyznanej na podstawie rozpatrywanego systemu pomocy Komisja jest

³ W rozumieniu art. 1 lit. d) rozporządzenia Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 108 [TFUE] (Dz.U. 2015, L 248, s. 9).

zobowiązana zweryfikować indywidualną sytuację każdego beneficjenta, ponieważ takie odzyskanie wymaga określenia dokładnej kwoty pomocy, z której ci ostatni rzeczywiście skorzystali w każdym roku podatkowym.

W niniejszej sprawie jest bezsporne, że od chwili jego przyjęcia system pomocy wynikający ze spornego środka, w zakresie, w jakim stwarzał niektórym klubom kwalifikującym się do tego systemu, w tym FCB, możliwość dalszego prowadzenia działalności, na zasadzie odstępstwa, w formie podmiotu o celu niezarobkowym, umożliwił im korzystanie z obniżonej stawki podatkowej w porównaniu ze stawką mającą zastosowanie do klubów działających jako sportowe spółki akcyjne. W ten sposób rozpatrywany system pomocy mógł od chwili jego przyjęcia uprzywilejowywać kluby działające jako podmioty o celu niezarobkowym w porównaniu z klubami działającymi jako sportowe spółki akcyjne, przysparzając im w ten sposób korzyści, która może być objęta art. 107 ust. 1 TFUE. Z powyższego wynika, że aby wykazać w sposób wymagany prawem, iż rozpatrywany system pomocy przysparza swym beneficjentom korzyści objętej art. 107 ust. 1 TFUE, Komisja nie była zobowiązana do zbadania w spornej decyzji wpływu odliczenia z tytułu reinwestycji nadzwyczajnych zysków ani wpływu możliwości przenoszenia w formie ulgi podatkowej, a w szczególności tego, czy to odliczenie lub te możliwości zneutralizowałyby korzyść wynikającą z obniżonej stawki opodatkowania. W związku z tym należy stwierdzić, że orzekając, iż Komisja była zobowiązana do przeprowadzenia takiego badania, także poprzez zażądanie w razie potrzeby istotnych informacji, Sąd naruszył prawo. W konsekwencji Trybunał uchylił w tym zakresie zaskarżony wyrok.

Wreszcie, jeśli chodzi o skutki owego uchylenia zaskarżonego wyroku, Trybunał zauważył przede wszystkim, że aby uwzględnić skargę zmierzającą do stwierdzenia nieważności spornej decyzji, Sąd wprawdzie uwzględnił zarzut drugi dotyczący zasadniczo niepełnej analizy istnienia korzyści, lecz wcześniej oddalił zarzut dotyczący naruszenia art. 49 TFUE ze względu na to, że Komisja powinna była, zdaniem FCB, stwierdzić, że nałożony na zawodowe kluby sportowe obowiązek przekształcenia się w sportowe spółki akcyjne naruszył swobodę przedsiębiorczości zagwarantowaną w tym postanowieniu. W tych okolicznościach Trybunał zauważył, że FCB lub Hiszpania, która wystąpiła w charakterze interwenienta popierającego żądania klubu piłkarskiego, mogły w ramach odwołania wzajemnego podważyć zasadność uzasadnienia omawianego zarzutu, nawet jeśli Sąd uwzględnił ich żądania z innych względów. W braku takiego odwołania zaskarżony wyrok korzysta zatem w tym zakresie z powagi rzeczy osądzonej.

Uściślwszy powyższe, Trybunał uznał, że stan postępowania pozwala na wydanie orzeczenia w przedmiocie skargi i, wydając orzeczenie ostateczne w sprawie, oddalił cztery pozostałe zarzuty podniesione w pierwszej instancji, które dotyczyły, odpowiednio, błędów, jakie popełniła Komisja w odniesieniu do badania korzyści przyznanej przez rozpatrywany środek, naruszenia zasad ochrony uzasadnionych oczekiwań i pewności prawa, naruszenia art. 107 ust. 1 TFUE ze względu na to, że Komisja nie uwzględniła faktu, iż sporny środek jest uzasadniony wewnętrzną logiką systemu podatkowego, oraz naruszenia reguł mających zastosowanie do odzyskania istniejącej pomocy. W konsekwencji Trybunał oddalił skargę wniesioną przez FCB.