

II

(Atos não legislativos)

DECISÕES

DECISÃO (UE) 2016/2391 DA COMISSÃO

de 4 de julho de 2016

relativa ao auxílio estatal SA.29769 (2013/C) (ex 2013/NN) concedido por Espanha a determinados clubes de futebol

[notificada com o número C(2016) 4046]

(Apenas faz fé o texto na língua espanhola)

(Texto relevante para efeitos do EEE)

A COMISSÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE), nomeadamente o artigo 108.º, n.º 2, primeiro parágrafo,

Tendo em conta o Acordo sobre o Espaço Económico Europeu, nomeadamente o artigo 62.º, n.º 1, alínea a),

Após ter convidado as partes interessadas a apresentar as suas observações em conformidade com o artigo 108.º, n.º 2, do Tratado ⁽¹⁾ e tendo em conta essas observações,

Considerando o seguinte:

1. PROCEDIMENTO

- (1) Em novembro de 2009, informações pormenorizadas enviadas pelos cidadãos chamaram a atenção da Comissão para um possível tratamento preferencial, no que diz respeito ao imposto sobre as sociedades, concedido aos quatro clubes desportivos espanhóis Athletic Club Bilbao, Club Atlético Osasuna (Navarra), FC Barcelona e Real Madrid CF, em comparação com as sociedades anónimas desportivas. Foi solicitado a Espanha que apresentasse observações em 15 de fevereiro, 12 de abril e 28 de setembro de 2010. Foram recebidas observações a 23 de março e 15 de dezembro de 2010.
- (2) Por carta de 18 de dezembro de 2013, a Comissão informou Espanha de que tinha decidido dar início ao procedimento previsto no artigo 108.º, n.º 2, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia relativamente ao auxílio em causa («decisão de início do procedimento»). Espanha apresentou observações sobre a referida decisão por carta de 17 de fevereiro de 2014. Espanha prestou informações adicionais em 17 de dezembro de 2015.
- (3) A decisão da Comissão de dar início ao procedimento (decisão de início do procedimento) foi publicada no *Jornal Oficial da União Europeia* ⁽²⁾. A Comissão convidou as partes interessadas a apresentar as suas observações relativamente ao auxílio/à medida.
- (4) A Comissão recebeu observações das partes interessadas. Estas observações foram transmitidas a Espanha, que teve a oportunidade de se pronunciar; as suas observações foram recebidas por carta de 21 de novembro de 2014.

⁽¹⁾ JO C 69 de 7.3.2014, p. 115.

⁽²⁾ *Ibidem*.

2. DESCRIÇÃO PORMENORIZADA DO AUXÍLIO

2.1. A MEDIDA

- (5) O artigo 19.º, n.º 1, da «Ley del deporte» de 1990 ⁽³⁾ (Lei 10/1990) obrigou todos os clubes desportivos profissionais espanhóis (clubes desportivos) a converter-se em sociedades anónimas desportivas (sociedades anónimas desportivas). A justificação para a medida assentava no facto de muitos clubes terem sido mal geridos porque nem os seus sócios nem os seus administradores assumiam qualquer responsabilidade financeira pelas perdas económicas. O objetivo era estabelecer, com a nova sociedade anónima desportiva, um modelo de responsabilidade económica e jurídica para os clubes que exercem atividades profissionais, de modo a aumentar as probabilidades de boa gestão.
- (6) A «sétima disposição adicional» (doravante «DA 7a») da Lei 10/1990 isenta desta conversão obrigatória os clubes de futebol que tenham tido um saldo positivo nos 4-5 anos anteriores. Segundo o preâmbulo da lei, a isenção baseia-se no facto de estes clubes terem apresentado «uma gestão corporativa adequada» e de não precisarem desta conversão. Podem manter a sua estrutura jurídica atual de clube, salvo se as suas assembleias acordarem o contrário ⁽⁴⁾.
- (7) Verificou-se que os únicos clubes que satisfaziam esta condição eram o Athletic Club Bilbao, o Club Atlético Osasuna (Navarra), o FC Barcelona e o Real Madrid CF. A lei não menciona explicitamente o nome destes quatro clubes que, por fim, beneficiaram desta isenção. Estes clubes não se converteram em sociedades anónimas desportivas, embora pudessem tê-lo feito.
- (8) O tratamento fiscal dos clubes desportivos diverge do regime fiscal aplicável às sociedades anónimas desportivas, que estão sujeitas ao regime geral de imposto sobre as sociedades. Os clubes desportivos são entidades sem fins lucrativos (*Entidades sin ánimo de lucro*) que, como tal, beneficiam de uma isenção parcial do imposto sobre as sociedades, em conformidade com o artigo 9.º, n.º 3, alínea a), da lei espanhola do imposto sobre as sociedades (*Ley del Impuesto sobre Sociedades*). Em resultado da referida isenção parcial, o artigo 28.º, n.º 2, da lei do imposto sobre as sociedades prevê que os clubes isentos, enquanto entidades sem fins lucrativos, devem pagar imposto sobre o rendimento das sociedades relativamente às suas receitas comerciais, a uma taxa reduzida de 25 %, em vez da taxa geral de 30 % (que era de 35 % até 2006 e de 32,5 % em 2007).
- (9) A lei espanhola relativa ao desporto não inclui um prazo para uma possível reavaliação deste tratamento específico. Deste modo, apenas as quatro equipas que inicialmente cumpriam as condições têm a opção de beneficiar de um estatuto fiscal favorável de «clube desportivo», independentemente da forma como evolua a situação financeira das outras equipas. Nenhuma outra equipa comercialmente viável pode, tão-pouco, reverter o seu estatuto para o de clube.
- (10) Os quatro clubes desenvolvem atividades profissionais com fins lucrativos. Por exemplo, na época de 2013/2014, o Real Madrid CF gerou receitas de 549 000 000 euros, e o FC Barcelona de 484 000 000 euros ⁽⁵⁾. As receitas resultaram da venda de direitos de radiodifusão, de patrocínios, *merchandising* (venda de artigos relacionados com o clube, como reproduções de t-shirts) e licenciamento e, ainda, das chamadas receitas do dia do jogo (venda de bilhetes e outras receitas geradas no estádio). Desde há muitos anos, ambos os clubes têm liderado o conjunto de clubes que competem nas primeiras divisões europeias em termos de receitas. O Athletic Club Bilbao tem jogado constantemente na primeira liga espanhola e regularmente em competições internacionais, como a Liga dos Campeões. Também o Club Atlético Osasuna jogou na primeira divisão até à época de 2012/2013, altura em que desceu para a segunda divisão (Segunda División) da Liga Nacional de Futebol Profissional, e participou ocasionalmente em competições europeias de clubes profissionais.
- (11) Na decisão de início do procedimento, a Comissão indicou que pelo menos o Real Madrid CF e o FC Barcelona tiveram rendimentos tributáveis nos anos seguintes a 2000. Além disso, os relatórios anuais do Real Madrid CF, por exemplo, mostram resultados antes de impostos de 25 milhões de euros na época de 2008/2009, 31 milhões de euros em 2009/2010, 47 milhões de euros em 2010/2011, 32 milhões de euros em 2011/2012 e 47 milhões de euros em 2012/2013. Estes valores sugerem receitas tributáveis consideráveis nos últimos anos, pelo menos para o Real Madrid CF, pelo que uma taxa de imposto de 25 % em vez de 30 % pode originar uma vantagem económica em relação aos seus concorrentes.

⁽³⁾ Ley 10/1990, de 15 de octubre, del Deporte, BOE de 17 de Octubre de 1990.

⁽⁴⁾ «Estes clubes, que no momento de promulgação da presente lei participaram nas competições de futebol oficiais a nível profissional e que tiveram um saldo de capitais próprios positivo em todas as auditorias realizadas a pedido da Liga de Futebol Profissional desde a época de 1985-1986, devem manter a sua estrutura jurídica atual, salvo se as suas assembleias acordarem o contrário...»

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

2.2. MOTIVOS PARA DAR INÍCIO AO PROCEDIMENTO

- (12) Na decisão de início do procedimento, a Comissão determinou que os referidos clubes de futebol são qualificados como associações sem fins lucrativos. Tal não exclui a sua qualificação enquanto empresas na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado. As atividades de desporto profissional suportadas são de natureza comercial ⁽⁶⁾. Tais atividades geradoras de receitas são de natureza económica e realizadas em concorrência feroz com os outros grandes clubes de futebol profissional europeus. As fontes de receitas estão associadas ao sucesso das equipas em competições desportivas. Por sua vez, tal sucesso depende bastante da quantidade de fundos disponíveis para os clubes atraírem ou manterem os melhores jogadores e treinadores.
- (13) A diferenciação fiscal pode favorecer de forma seletiva os quatro clubes. Deste modo, a Comissão concluiu, de forma preliminar na decisão de início do procedimento, que os quatro clubes desportivos em questão gozam de uma vantagem sob a forma de taxa de imposto preferencial, que não se justifica pela natureza do sistema fiscal. A diferenciação fiscal entre estes e outros clubes é um efeito proveniente da Lei 10/1990, que selecionou um número limitado de beneficiários. Além disso, a Comissão concluiu que a referida vantagem deriva de recursos estatais, uma vez que o Estado renuncia possíveis receitas fiscais e que o referido auxílio a clubes de futebol profissional tem um efeito sobre a concorrência e o comércio entre Estados-Membros.
- (14) A Comissão concluiu, de forma preliminar na decisão de início do procedimento, que o apoio financeiro do Estado que concede uma vantagem aos clubes desportivos profissionais Athletic Club Bilbao, Club Atlético Osasuna (Navarra), FC Barcelona e Real Madrid CF irá, muito provavelmente, distorcer a concorrência e afetar o comércio. Dessa forma, constitui um auxílio estatal na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado.
- (15) A Comissão expressou dúvidas relativamente à compatibilidade do auxílio com o mercado interno. Também determinou que não parecem ser aplicáveis ao presente caso quaisquer diretrizes sobre critérios de compatibilidade. Assim, a compatibilidade deve ser apreciada diretamente no âmbito do artigo 107.º, n.º 3, alínea c) do Tratado, de acordo com o qual o auxílio pode ser considerado compatível com o mercado interno se tal facilitar, no interesse comum, o desenvolvimento de determinadas atividades económicas ou de determinadas áreas económicas.
- (16) A Comissão duvidou de que existisse um objetivo de interesse comum que pudesse justificar o apoio ao funcionamento seletivo a participantes muito importantes num setor económico altamente competitivo. Desta forma, a Comissão considerou, na decisão de início do procedimento, que através do sistema introduzido pela Lei 10/1990, Espanha concede um auxílio ao funcionamento individual através de uma taxa de imposto preferencial a quatro clubes desportivos (o Athletic Club Bilbao, o Club Atlético Osasuna (Navarra), o FC Barcelona e o Real Madrid CF), que não é possível de justificar no âmbito do artigo 107.º, n.º 3, alínea c), do Tratado. A Comissão convidou Espanha e as partes interessadas a apresentar as suas observações.

3. OBSERVAÇÕES DAS PARTES INTERESSADAS

- (17) Na sequência da publicação da decisão de início do procedimento, a Comissão recebeu as observações do Real Madrid CF, do FC Barcelona, do Athletic Club Bilbao, da Liga Nacional de Fútbol Profesional, de um cidadão e de organizações que pretendem que a sua identidade permaneça confidencial.

3.1. OBSERVAÇÕES GERAIS

- (18) A Liga Nacional de Fútbol Profesional remete para o estatuto especial do desporto no artigo 165.º do Tratado. Alega que a Lei 10/1990 pretendia apenas introduzir um sistema voluntário de responsabilidade social para os clubes. Deste modo, a Liga afirma que a reforma não tinha um objetivo fiscal. As consequências fiscais são um efeito indireto de outros objetivos pretendidos.
- (19) O Athletic Club Bilbao frisa a autonomia fiscal do Território Histórico de Biscaia no País Basco relativamente à tributação das sociedades, que foi reconhecida pelo Tribunal Geral ⁽⁷⁾. O enquadramento territorial de referência para determinar se o Athletic Club Bilbao goza ou não de uma vantagem seletiva é o Território Histórico de

⁽⁶⁾ Processo C-415/93 *Bosman*, ECLI:EU:C:1995:463, n.º 73, Processo C-519/04 P *Meca-Medina e Majcen/Comissão*, ECLI:EU:C:2006:492, n.º 22, e Processo C-325/08 *Olympique Lyonnais*, ECLI:EU:C:2010:143, n.º 23.

⁽⁷⁾ Processos apensos C-428/06 a 434/06, *UGT-Rioja*, ECLI:EU:C:2008:488.

Biscaia. Embora a lei relativa ao desporto seja de aplicação nacional, não prevê regras em matéria de impostos. No entanto, de acordo com o Tratado da União Europeia, a União é obrigada a respeitar as estruturas de autogestão regionais e locais dos Estados-Membros. No Território Histórico de Biscaia não existem sociedades anónimas desportivas. Deste modo, de acordo com o clube, não pode existir um tratamento seletivo das entidades desportivas na referida região. Apenas se deve considerar que o Athletic Club Bilbao está sujeito ao regime geral de imposto sobre as sociedades aplicável no Território Histórico de Biscaia para todas as entidades sem fins lucrativos.

3.2. SOBRE A JUSTIFICAÇÃO DAS DIFERENTES TAXAS DE IMPOSTO SOBRE AS SOCIEDADES

- (20) A Liga Nacional de Fútbol Profesional, o Real Madrid CF, o FC Barcelona e o Athletic Club Bilbao consideram que a diferenciação do imposto sobre as sociedades se justifica pela natureza do imposto; deste modo, não implica uma vantagem seletiva. Os clubes desportivos devem estar sujeitos ao mesmo tipo de impostos e às mesmas normas que as outras entidades sem fins lucrativos. O regime geral aplicável às entidades sem fins lucrativos não pode ser considerado como uma exceção ao regime tributário aplicável às sociedades. Trata-se de um regime por direito próprio distinto, aplicável a todas as entidades espanholas sem fins lucrativos, independentemente do seu setor, da sua dimensão e da sua região. O regime jurídico diferente limita a atividade comercial das associações sem fins lucrativos e reduz a sua capacidade para gerar os mesmos lucros das sociedades com fins lucrativos. A principal motivação para as sociedades com fins lucrativos obterem lucros é o de gerar fundos distribuíveis de modo a poder conceder um retorno do investimento adequado aos seus acionistas.
- (21) O Real Madrid CF remete para a decisão do Tribunal de Justiça no processo *Kennemer Golf* ⁽⁸⁾, que estipula, nos números 26, 31 e 35, que uma organização sem fins lucrativos não deve ter o objetivo de obter lucros para os seus membros.
- (22) O Real Madrid CF e o Athletic Club Bilbao argumentam que, embora a procura sistemática de lucros não impeça a classificação de uma entidade como organização sem fins lucrativos, os referidos lucros devem ser utilizados para os fins de prestação dos seus serviços. Sublinham o facto de os lucros de um clube desportivo não deverem ser distribuído pelos seus membros. Em consequência, os clubes desportivos e as sociedades anónimas desportivas não se encontram numa situação jurídica e factual comparável. Em qualquer caso, a natureza ou a estrutura geral do sistema fiscal espanhol justificam uma possível diferença na tributação.
- (23) De acordo com o Real Madrid CF, ter como objetivo a obtenção de lucros não é suficiente como base de referência comum. Pelo contrário, a referência deve ser a obtenção de lucros que podem ser distribuídos, o que não é possível para os clubes. O Real Madrid considera que os clubes têm as mesmas características que as cooperativas e remete para os argumentos expostos no acórdão *Paint Graphos* do Tribunal de Justiça ⁽⁹⁾.
- (24) O Real Madrid CF, o FC Barcelona e a Liga Nacional de Fútbol Profesional sublinham que o regime de responsabilidade imposto ao corpo administrativo dos clubes desportivos é muito mais estrito do que o das sociedades anónimas desportivas. O conselho de administração deve fornecer uma garantia bancária que cubra 15 % das despesas orçamentadas do clube, de modo a assegurar quaisquer perdas geradas durante o seu mandato. Além disso, os membros do conselho de administração são estritamente responsáveis, de forma ilimitada, com os seus ativos pessoais atuais e futuros, por quaisquer perdas geradas que excedam este montante assegurado. Por outro lado, os clubes desportivos estão sujeitos a uma supervisão e a um controlo estritos do seu comportamento comercial, particularmente em relação à obtenção de empréstimos por parte de um organismo público, o Conselho Superior espanhol do Desporto («Consejo Superior de Deportes»).
- (25) O Athletic Club Bilbao e a Liga Nacional de Fútbol Profesional argumentam que os clubes não têm os mesmos meios que têm as sociedades anónimas relativamente ao acesso ao mercado de capitais. Em particular, não podem aumentar o capital através da emissão de novas ações. Além disso, não existe consolidação fiscal entre o clube e as suas sociedades controladas, dado que são aplicadas diferentes taxas de imposto. Consequentemente, não é possível compensar os lucros e perdas entre o clube e estas sociedades, ao contrário do que acontece com as sociedades anónimas, que podem consolidar fiscalmente as suas filiais controladas. O FC Barcelona observa que, desta forma, os clubes se encontram numa posição manifestamente desvantajosa em comparação com o resto da Europa, onde os investidores podem injetar grandes quantias de dinheiro nos clubes desportivos.

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

⁽⁹⁾ Processos apensos C-78/08 a C-80/08, *Paint Graphos e outros*, ECLI:EU:C:2011:550.

- (26) Relativamente à possível vantagem que deriva das diferentes taxas de tributação, o Real Madrid CF afirma que o estabelecimento de uma taxa de imposto mais baixa sobre os rendimentos de exploração dos clubes, enquanto entidades sem fins lucrativos, não constitui uma medida seletiva mais favorável equivalente a um auxílio estatal. As diferenças substanciais entre os regimes fiscais para a tributação corporativa dos clubes e de sociedades anónimas são desfavoráveis para os clubes e contrabalançam os efeitos da taxa de imposto ligeiramente inferior que lhes é aplicada. O Real Madrid CF refere o facto de uma dedução do reinvestimento de lucros extraordinários ou ganhos de capital provenientes de transferências de capital ser maior para sociedades anónimas desportivas (12 %) do que para clubes desportivos (7 %). Dependendo das circunstâncias, esta dedução pode, por vezes, ser muito significativa.
- (27) O Real Madrid CF providenciou um relatório fiscal sobre o clube, relativo ao imposto sobre as sociedades no período compreendido entre julho de 2000 e 30 de junho de 2013, redigido pelos seus conselheiros fiscais. Esse relatório demonstra que, durante o período investigado, o regime fiscal do Real Madrid CF enquanto entidade sem fins lucrativos foi significativamente mais desvantajoso do que uma hipotética aplicação contrafactual do regime geral das sociedades.
- (28) O Real Madrid CF declara que [...] (*).
- (29) O Athletic Club Bilbao sublinha que [...].

3.3. SOBRE A PRESENÇA DE UM NOVO AUXÍLIO

- (30) O Real Madrid CF, o FC Barcelona e o Athletic Club Bilbao declaram que o alegado auxílio, se existir, deve ser considerado um auxílio existente. A taxa de imposto especial para associações sem fins lucrativos foi introduzida antes da adesão da Espanha à União Europeia a 1 de janeiro de 1986 e não foi alterada substancialmente desde então. A Lei 61/1978, de 27 de dezembro, relativa ao imposto sobre as sociedades («Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades») contemplava uma isenção parcial e uma taxa de imposto reduzida para rendimentos obtidos a partir de operações económicas desenvolvidas por associações sem fins lucrativos, como clubes de futebol.
- (31) O FC Barcelona observa que a Lei 10/1990 não cria, só por si, uma nova medida de auxílio estatal. Pelo contrário, exclui a maioria dos clubes do sistema preferencial. Assim, é possível argumentar que a lei não introduziu a referida vantagem para os quatro clubes, mas reduziu o número de beneficiários. Não se trata de um novo auxílio, mas de uma alteração posterior com o objetivo de alcançar uma menor distorção da concorrência, comparativamente à situação anterior. O Athletic Club Bilbao argumenta que a Lei 10/1990 não alterou, de forma alguma, a situação do clube, que continuou simplesmente a estar sujeito ao regime de imposto sobre as sociedades aplicável às associações sem fins lucrativos.

4. OBSERVAÇÕES DE ESPANHA

- (32) As observações de Espanha incluem as apresentadas pelo governo provincial de Biscaia (Diputación Foral de Bizkaia) no País Basco e pela Comunidade de Navarra (Comunidad Foral de Navarra).
- (33) Espanha confirma que a Lei 10/1990 exige que os clubes que participam em competições profissionais se convertam em sociedades anónimas desportivas. Também sublinha que as disposições fiscais sobre a tributação de associações sem fins lucrativos não só se aplicam a clubes de futebol, como também a todas as entidades sem fins lucrativos. A lei prevê que todas estas entidades têm de pagar um imposto sobre as sociedades de 25 % em relação aos lucros que obtêm na realização de atividades de caráter comercial. Deste modo, as receitas provenientes do desporto profissional estão sujeitas a tributação. Assim, o tratamento dos clubes desportivos é uma medida geral aplicável a todas as entidades sem fins lucrativos.

4.1. A TRIBUTAÇÃO DIFERENCIADA DOS CLUBES DESPORTIVOS E DAS SOCIEDADES ANÓNIMAS DESPORTIVAS

- (34) Em 9 de fevereiro de 2015, Espanha informou a Comissão de uma alteração das regras do imposto sobre as sociedades de acordo com a lei 27/2014 de 27 de novembro de 2014 relativa ao imposto sobre sociedades (del Impuesto sobre Sociedades) ⁽¹⁰⁾, por meio da qual a taxa geral de imposto sobre as sociedades de 30 % é reduzida para 28 % em 2015 e para 25 % de 2016 em diante. Assim, as sociedades anónimas desportivas também irão, a partir de 2016, estar sujeitas a uma taxa de imposto sobre as sociedades de 25 %. A partir de 2016, de acordo com a Espanha, deixará de existir uma tributação diferente entre os clubes e as sociedades anónimas desportivas.

(*) Dados confidenciais.

⁽¹⁰⁾ BOE No 288, de 28 de noviembre de 2014, p. 96939.

- (35) Espanha sublinha que a diferenciação fiscal não confere uma vantagem porque os clubes não pagam, de facto, menos impostos. As sociedades que dependem de uma entidade sem fins lucrativos, sujeitas a um regime fiscal diferente (p. ex. devido ao facto de serem sociedades anónimas), não podem beneficiar do regime fiscal aplicável ao clube proprietário. No entanto, as sociedades anónimas podem consolidar os lucros de várias sociedades do grupo. Espanha apresenta dados sobre a taxa efetiva de imposto sobre as sociedades paga pelas entidades sujeitas a esse mesmo imposto nos anos de 2008 a 2011, que demonstram que a vantagem não é tão significativa como sugere a diferença de cinco pontos percentuais na taxa de tributação ⁽¹¹⁾:

Exercício fiscal	2008	2009	2010	2011
Entidades sem fins lucrativos (%)	15,60	15,80	19,60	17,60
Entidades sujeitas ao regime fiscal geral (%)	18,90	17,80	18,80	18,80

- (36) Espanha e, em particular, o governo provincial de Biscaia e a Comunidade de Navarra remetem para o ponto 25 da Comunicação sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade direta das empresas ⁽¹²⁾, de acordo com a qual um tratamento diferente pode ser justificado pela natureza e pela economia do sistema fiscal. A aplicação de uma taxa de imposto reduzida justifica-se pelo facto de os clubes beneficiários serem organizações sem fins lucrativos, que não obtêm lucros. Além disso, também se justifica pelo facto de os clubes, ao contrário das sociedades anónimas em relação aos seus acionistas, não prosseguirem, o objetivo de distribuição de lucros pelos seus sócios.
- (37) Para apoiar o seu argumento, Espanha remete para o acórdão do Tribunal de Justiça sobre cooperativas italianas ⁽¹³⁾. No n.º 61 do referido acórdão, que se refere à tributação de cooperativas, o Tribunal declara que, tendo em conta as características particulares próprias das sociedades cooperativas, impõe-se declarar que, em princípio, não se pode considerar que sociedades cooperativas de produção e de trabalho estejam numa situação de facto e de direito comparável à das sociedades comerciais, desde que, todavia, prossigam o interesse económico dos seus membros e mantenham uma relação não meramente comercial, mas pessoal particular com estes últimos, na qual os seus membros estão ativamente implicados e têm direito a uma repartição equitativa dos resultados económicos.
- (38) O governo provincial de Biscaia assinala a diferença entre os investidores que esperam receber o retorno do investimento numa sociedade e os sócios de um clube que não têm este direito. A Comissão estaria errada se considerasse que o objetivo geral do imposto sobre as sociedades é a tributação dos lucros das sociedades. De acordo com o governo provincial de Biscaia, o objetivo geral da tributação não é apenas taxar os lucros de uma entidade jurídica, mas também verificar se os lucros são redistribuídos entre os acionistas e se os acionistas também pagam impostos sobre a sua parte dos lucros.
- (39) Espanha também refere o facto de as cooperativas terem menos possibilidades de acesso aos mercados de capitais por não poderem emitir ações negociáveis. Espanha argumenta que, do mesmo modo, os clubes não têm os meios que têm as sociedades anónimas para aceder ao mercado de capitais. As injeções de capital dos acionistas não podem financiar a melhoria da posição competitiva dos clubes, p. ex., através da aquisição de jogadores de futebol caros. Além disso, existem limites na contração de dívidas (p. ex., é necessária a aprovação pelo Consejo Superior de Deportes). Espanha também refere as regras de responsabilidade financeira pessoal dos membros dos conselhos dos clubes desportivos relativamente a resultados negativos gerados pelo clube, que são mais estritas do que para administradores de sociedades anónimas.
- (40) Espanha menciona, por fim, o facto de, segundo o artigo 30.º do Real Decreto 177/1981 sobre clubs y federaciones deportivas ⁽¹⁴⁾, os rendimentos que um clube obtém com a venda da sua infraestrutura ou terrenos desportivos deverem ser reinvestidos na construção ou melhoria de bens da mesma natureza.

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

⁽¹²⁾ JO C 384 de 10.12.1998, p. 3.

⁽¹³⁾ Processos apensos C-78/08 a C-80/08, *Paint Graphos e outros*, ECLI:EU:C:2011:550.

⁽¹⁴⁾ BOE No. 39, de 14 de febrero de 1981, p. 3408.

4.2. A QUALIFICAÇÃO DO ALEGADO AUXÍLIO COMO AUXÍLIO EXISTENTE

- (41) À semelhança do Real Madrid CF e do Athletic Club Bilbao, Espanha afirma que, se existir um auxílio, deve ser considerado um auxílio existente. A Lei 10/1990 foi precedida pela lei 13/1980 General de la Cultura Física y del Deporte. De acordo com esta lei, no momento da adesão de Espanha à UE, em 1986, todos os clubes de futebol eram entidades sem fins lucrativos. Desde 1982, estes clubes estavam sujeitos, à semelhança de outras entidades sem fins lucrativos, a um imposto sobre as sociedades reduzido, de 15 %, sobre os seus lucros comerciais. Assim, qualquer auxílio será um auxílio existente, de acordo com o artigo 1.º, alínea b), subalínea i), do Regulamento (UE) 2015/1589 do Conselho ⁽¹⁵⁾ (Regulamento Processual), que inclui todos os regimes de auxílio e os auxílios individuais em execução antes da data de entrada em vigor do Tratado no respetivo Estado-Membro e que continuem a ser aplicáveis depois dessa data. A Lei 10/1990 apenas confirma o estatuto dos clubes, incluindo as suas consequências fiscais, embora se restrinja a alguns clubes que cumprem determinadas condições. A vantagem fiscal destes clubes foi conseqüentemente estabelecida antes da adesão de Espanha em 1986.

4.3. A AUTONOMIA FISCAL DO GOVERNO PROVINCIAL DE BISCAIA E DA COMUNIDADE DE NAVARRA

- (42) Espanha e, em particular, a Comunidade de Navarra e o governo provincial de Biscaia, apontam para a autonomia destas regiões em matéria fiscal. Esta autonomia inclui o nível de taxa de imposto sobre as sociedades. A taxa geral de imposto sobre as sociedades é de 30 % na Comunidade de Navarra e de 28 % no Território Histórico de Biscaia. A taxa sobre os lucros comerciais de entidades sem fins lucrativos é de 25 % e de 21 %, respetivamente.
- (43) Devido à autonomia fiscal consagrada na constituição espanhola, uma medida fiscal geral adotada pela Comunidade de Navarra e pelo governo provincial de Biscaia não é seletiva em termos territoriais. Não existe em nenhum dos territórios qualquer sociedade anónima desportiva. Deste modo, não poderá existir nenhuma outra entidade desportiva que possa alegar ser desfavorecida. A Comissão cometeu um erro ao não identificar o alcance geográfico do sistema de referência. Assim, se a Comissão avaliar se um determinado tratamento fiscal é discriminatório, o sistema de referência relevante para os regimes fiscais das regiões, que são independentes nesta matéria, é o regime regional respetivo.
- (44) A Comunidade de Navarra afirma que [...].
- (45) Além disso, o governo provincial de Biscaia afirma, e sustenta com o cálculo do imposto do serviço de receitas interno, que o Athletic Club Bilbao [...].

5. APRECIÇÃO DO AUXÍLIO

5.1. EXISTÊNCIA DE AUXÍLIO

- (46) De acordo com a jurisprudência constante, para uma medida ser considerada um auxílio na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do TFUE, têm de estar preenchidas todas as condições definidas na referida disposição ⁽¹⁶⁾. Assim, para que uma medida possa ser qualificada de auxílio estatal na aceção desta disposição, deve, em primeiro lugar, tratar-se de uma intervenção do Estado ou através de recursos estatais; em segundo lugar, esta intervenção deve ser suscetível de afetar as trocas comerciais entre os Estados-Membros; em terceiro lugar, deve conceder uma vantagem seletiva a uma empresa e, em quarto lugar, deve falsear ou ameaçar falsear a concorrência ⁽¹⁷⁾.

5.1.1. RECURSOS ESTATAIS E IMPUTABILIDADE

- (47) O regime de auxílios introduzido pela Lei 10/1990, através de uma redução da taxa de imposto, permite que os quatro clubes gozem de uma vantagem decorrente de recursos estatais, uma vez que o Estado abdica de possíveis receitas fiscais. Esta vantagem deriva de um alívio dos encargos económicos, como encargos fiscais normalmente incluídos no orçamento de uma empresa ⁽¹⁸⁾. Esta redução da taxa de imposto constitui recursos estatais de que o Estado abdicou. A medida é imputável ao Estado porque resulta da aplicação da Lei 10/1990.

⁽¹⁵⁾ Regulamento (UE) 2015/1589 do Conselho, de 13 de julho de 2015, que estabelece as regras de execução do artigo 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (JO L 248 de 24.9.2015, p. 9).

⁽¹⁶⁾ Ver Processo C-399/08 P *Comissão/Deutsche Post* ECLI:EU:C:2010:481, número 38.º, e a jurisprudência citada no mesmo.

⁽¹⁷⁾ Ver Processo C-399/08 P *Comissão/Deutsche Post* ECLI:EU:C:2010:481, número 39.º, e a jurisprudência citada no mesmo.

⁽¹⁸⁾ Processo C-387/92, *Banco Exterior de España*, ECLI:EU:C:1994:100, n.º 13; Processo C-156/98, *Alemanha/Comissão*, ECLI:EU:C:2000:467, n.º 25; Processo C-6/97, *Itália/Comissão*, ECLI:EU:C:1999:251, n.º 15; Processo C-172/03, *Heiser*, ECLI:EU:C:2005:130, n.º 36.

5.1.2. EXISTÊNCIA DE UMA VANTAGEM SELETIVA

- (48) O artigo 107.º, n.º 1, do Tratado exige que se determine se uma medida estatal concede uma vantagem seletiva a empresa, em comparação com outras empresas que se encontram numa situação jurídica e factual comparável à luz do objetivo prosseguido pela medida em questão.

5.1.2.1. *Vantagem*

- (49) Em primeiro lugar, uma vantagem deve ser conferida a uma empresa. Os clubes de futebol qualificam-se como empresas nos termos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado se estiverem envolvidos numa atividade económica, independentemente do seu estatuto ao abrigo a lei nacional. O Tribunal de Justiça tem sistematicamente definido empresas como entidades que desenvolvem uma atividade económica, independentemente do seu estatuto jurídico e do modo como são financiadas⁽¹⁹⁾. A aplicação das regras em matéria de auxílios estatais, enquanto tal, não depende do facto de a entidade ser criada com fins lucrativos. De acordo com o Tribunal de Justiça e o Tribunal Geral, as entidades sem fins lucrativos podem oferecer bens e serviços num mercado e, deste modo, podem igualmente qualificar-se como empresas⁽²⁰⁾. Os clubes desportivos profissionais qualificam-se, assim, como sociedades comerciais e estão sujeitos ao direito da concorrência da União Europeia, na medida em que têm uma atividade económica⁽²¹⁾. Os clubes de futebol profissional geram lucros através das receitas da venda de bilhetes, das atividades de *marketing*, dos direitos de radiodifusão, do *merchandising*, de patrocínios, entre outros, e competem entre si e com outras entidades de futebol profissional (que têm um estatuto de sociedades anónimas desportivas). Por conseguinte, os quatro clubes a que esta investigação diz respeito constituem empresas para efeitos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado.

5.1.2.2. *Seletividade*

- (50) No que diz respeito a uma possível vantagem seletiva sob a forma de receitas fiscais não cobradas, o Tribunal de Justiça desenvolveu um conjunto de critérios para a aplicação do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado⁽²²⁾.
- (51) Tal como a Comissão definiu na decisão de início do procedimento, a tributação diferente seria seletiva *prima facie* se constituísse uma derrogação ao sistema fiscal geral ou de referência relativamente a determinadas empresas. Deve apreciar-se se a medida consiste numa derrogação aplicável a determinadas empresas em comparação com outras empresas que se encontram numa situação jurídica e factual comparável à luz do objetivo do sistema fiscal. Se for este o caso, pode concluir-se que a vantagem conferida pela medida é seletiva *prima facie*. Contudo, tal medida ainda pode ser justificada pela lógica e pela natureza do sistema fiscal.

Seletividade prima facie

- (52) Deste modo, na decisão de início do procedimento, a Comissão definiu um sistema fiscal de referência comum para clubes desportivos profissionais. Confirmando o seu parecer preliminar, a Comissão considera que a regra geral é, desde 1990, tais empresas serem tributadas como sociedades anónimas, de acordo com a lei de imposto sobre as sociedades. No entanto, os clubes com determinadas características relacionadas com o seu desempenho económico nos exercícios anteriores podem continuar a ser tributados como associações sem fins lucrativos. Na prática, estas condições foram cumpridas pelos quatro clubes de futebol profissional. Na decisão de início do procedimento, a Comissão também determinou que os referidos quatro clubes se encontram numa situação jurídica e factual comparável com outras sociedades de desporto profissional à luz do objetivo do regime fiscal, que consiste em gerar receitas estatais com base nos lucros da sociedade. Para ambos, a base do imposto é o montante de lucros líquidos obtidos por uma empresa no final do exercício fiscal. A Comissão confirma a sua posição preliminar.
- (53) Em derrogação das taxas de imposto normais aplicáveis às entidades ativas no desporto profissional, os rendimentos tributáveis de determinados clubes de futebol profissional são tributados em conformidade com um regime tributário diferente, com uma taxa inferior, do de tais entidades. Os clubes anteriores são tratados de forma diferente porque gozam de uma taxa de imposto reduzida à qual não têm direito os clubes constituídos como sociedades anónimas e, assim, sujeitos ao imposto geral sobre as sociedades. Em conformidade, a DA 7a da Lei 10/1990 define uma vantagem seletiva *prima facie* em favor de determinados clubes de futebol profissional.

⁽¹⁹⁾ Processos apensos C-180/98 a C-184/98 *Pavlov e outros*, ECLI:EU:C:2000:428, n.º 74.

⁽²⁰⁾ Processos apensos 209/78 a 215/78 e 218/78, *Van Landewyck*, ECLI:EU:C:1980:248, n.º 88; Processo C-244/94, *FFSA e outros*, ECLI:EU:C:1995:392, n.º 21; Processo C-49/07, *MOTOE*, ECLI:EU:C:2008:376, n.ºs 27 e 28.

⁽²¹⁾ Processo C-415/93 *Bosman*, ECLI:EU:C:1995:463, n.º 73, Processo C-519/04 *P Meca-Medina e Majcen/Comissão*, ECLI:EU:C:2006:492, n.º 22, e Processo C-325/08 *Olympique Lyonnais*, ECLI:EU:C:2010:143, n.º 23.

⁽²²⁾ Mais recentemente, no acórdão de 8 de setembro de 2011 nos Processos apensos C-78/08 a C-80/08, *Paint Graphos e outros*, ECLI:EU:C:2011:550.

- (54) A vantagem também é seletiva *de facto*, uma vez que a Lei 10/1990 limitou o número de beneficiários. Introduziu uma distinção duradoura com base no desempenho económico dos clubes em 1990, reservando aos quatro clubes a possibilidade de permanecerem fora do sistema geral de imposto sobre as sociedades e de serem abrangidos pela redução da taxa de imposto para associações sem fins lucrativos. Se Espanha considerava que a entidade jurídica do clube não era adequada para competições profissionais, teria sido lógico alterar o sistema para todos os clubes.
- (55) Relativamente aos motivos, alegados por Espanha, pelos quais os clubes de futebol profissional e as sociedades anónimas desportivas não se encontram na mesma situação jurídica e factual, a Comissão denota que as diferenças no desempenho económico não podem justificar um tratamento diferente relativamente à forma de organização obrigatória ou à falta de escolha a este respeito. As perdas não são intrínsecas a uma determinada forma de organização. Assim, o desempenho comercial não é um critério objetivo que justifique as bases de tributação diferentes ou que imponha determinadas formas de constituição durante um período de tempo indefinido.
- (56) A diferenciação não pode ser justificada pelos mecanismos de controlo interno mais estritos aos quais o Real Madrid CF e o FC Barcelona se referem. Tais controlos internos não são relevantes para o nível de tributação destes clubes e não colocam as entidades em dois grupos incomparáveis de uma perspetiva fiscal. Além disso, essa justificação contradiz a fundamentação lógica para o tratamento fiscal diferente, tal como explicado *infra* (considerando 57).

Justificação em função da natureza e da lógica do sistema fiscal

- (57) Este tratamento diferente pode ser justificado, no entanto, pela natureza e pela estrutura geral do sistema fiscal ⁽²³⁾. Tal como a Comissão mencionou na decisão de início do procedimento, cabe ao Estado-Membro que introduziu essa diferenciação nos encargos a favor de determinadas empresas ativas no futebol profissional demonstrar que a mesma está efetivamente justificada pela natureza e pela economia do sistema em causa ⁽²⁴⁾.
- (58) Tal como anteriormente mencionado, as diferenças no desempenho económico não podem justificar o tratamento diferente relativamente à forma de organização obrigatória que resulta numa tributação diferente. O desempenho comercial não é um critério objetivo inerente à lógica do imposto.
- (59) Além disso, a diferenciação não pode ser justificada pelos mecanismos de controlo interno mais estritos aos quais o Real Madrid CF e o FC Barcelona se referem, tal como explicado no considerando 55. Tais controlos internos não são relevantes para o nível de tributação destes clubes. Além disso, essa justificação contradiz a fundamentação para o tratamento fiscal diferente. A fundamentação para a diferenciação introduzida pela Lei 10/1990 assentava no facto de muitos clubes terem sido mal geridos porque nem os seus sócios nem os seus administradores assumiam qualquer responsabilidade financeira pelas perdas económicas. A nova sociedade anónima desportiva deve ser um modelo de responsabilidade económica e jurídica para os clubes que exercem atividades profissionais, de modo a aumentar as suas hipóteses de boa gestão. No entanto, as regras alegadamente mais estritas para os clubes parecem eliminar a base para esta justificação. Se existir a necessidade de determinados clubes serem sujeitos a controlos mais estritos, a transformação obrigatória numa sociedade anónima não será necessária para atingir o objetivo da referida lei.
- (60) Espanha e várias partes interessadas argumentam que o desvio da taxa geral de imposto é justificada e que, por conseguinte, não confere uma vantagem, e remetem para o acórdão *Paint Graphos* do Tribunal de Justiça relativamente à tributação de cooperativas ⁽²⁵⁾. Nesse acórdão, o Tribunal indicou que, tendo em conta as particularidades das sociedades cooperativas que têm de estar conformes com princípios operacionais especiais, tais sociedades não podem ser vistas como estando numa situação *de facto* e de direito comparável à das sociedades comerciais, desde que prossigam o interesse económico dos seus membros, estando estes ativamente implicados e tendo direito a uma repartição equitativa dos resultados económicos ⁽²⁶⁾.
- (61) Espanha e as partes interessadas argumentam que, de acordo com este acórdão, o facto de os clubes não terem de distribuir lucros pelos acionistas é uma particularidade relevante que justifica um desvio da taxa geral de imposto.
- (62) Do mesmo modo, o governo provincial de Biscaia afirma que a diferença entre os investidores que esperam receber um retorno do investimento numa sociedade e os membros de clubes que não têm este direito justifica a aplicação de uma taxa de tributação inferior aos clubes. O objetivo geral da tributação não é apenas tributar os lucros de uma entidade jurídica, mas também verificar se os lucros são redistribuídos entre os acionistas e se os acionistas também são tributados em relação a esses lucros.

⁽²³⁾ Ver o ponto 25 da Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade direta das empresas (JO C 384 de 10.12.1998, p. 3).

⁽²⁴⁾ Processo T-211/05, *Repubblica Italiana/Comissão*, ECLI:EU:T:2009:304, n.º 125.

⁽²⁵⁾ Processos apensos C-78/08 a C-80/08, *Paint Graphos e outros*, ECLI:EU:C:2011:550.

⁽²⁶⁾ Processos apensos C-78/08 a C-80/08, *Paint Graphos e outros*, ECLI:EU:C:2011:550, n.º 61.

- (63) Contudo, estes argumentos não podem justificar a aplicação de uma taxa de tributação reduzida a determinados clubes de futebol profissional comparativamente a outras entidades de desporto profissional. A Comissão salienta que tais argumentos têm como objetivo sugerir que os clubes de futebol não se encontram numa situação factual ou juridicamente comparável em relação a quaisquer outras sociedades anónimas, mais do que explicar que a derrogação do tratamento fiscal de determinadas entidades de desporto profissional é justificada. Em qualquer dos casos, estes quatro clubes, embora sejam entidades sem fins lucrativos, procuram ativamente obter lucros para proveito próprio. No acórdão *Paint Graphos*, o Tribunal declarou que não se pode considerar que as sociedades cooperativas estão numa situação de facto e de direito comparável à das sociedades comerciais, porque agem no interesse económico dos seus membros, tendo os membros direito a uma repartição equitativa dos resultados económicos. O Tribunal também remete para o ponto 25 da Comunicação da Comissão sobre a fiscalidade direta das empresas, onde a Comissão considera que a natureza ou a economia geral do sistema fiscal nacional pode justificar que as sociedades cooperativas que distribuem a totalidade dos lucros aos seus membros não sejam tributadas ao nível da cooperativa, desde que o imposto seja pago ao nível dos seus membros ⁽²⁷⁾.
- (64) Tal como Espanha estabelece, as entidades sem fins lucrativos, ao contrário das cooperativas, são caracterizadas pela ausência do objetivo de distribuir os lucros pelos membros ou entidades que as constituem. Os clubes não estão autorizados a distribuir lucros. Os clubes têm de usar os rendimentos para os objetivos do clube, o que significa que os podem utilizar na totalidade em vez de darem uma parte aos seus membros.
- (65) Do mesmo modo, o facto de os clubes serem obrigados a reinvestir os rendimentos que obtiveram com a venda da sua infraestrutura ou terrenos desportivos na construção ou melhoria das infraestruturas da mesma natureza não enfraquece a sua posição competitiva nem justifica um tratamento fiscal diferente e mais favorável relativamente a outras entidades ativas no desporto profissional. Pelo contrário, ajuda-os a melhorar as suas instalações.
- (66) Relativamente ao facto de os clubes poderem ter menos possibilidades de acesso ao mercado de capitais, não ter a possibilidade de vender ações no mercado de capitais, por exemplo, não impede que os referidos quatro clubes recorram a outros meios para acederem à liquidez. Um clube desportivo profissional tem várias possibilidades, como empréstimos ou *merchandising*, aos quais têm um acesso comparável a outras sociedades. As alegadas possibilidades reduzidas de acesso aos mercados de capitais como tal não justificam um tratamento diferente dos lucros tributáveis para determinados clubes de futebol. Não se comprovou sequer se tal reduz os riscos ou aumenta ou diminui as hipóteses de obter lucros. Se as desvantagens dos clubes nesta matéria forem tão manifestas como afirmam, têm sempre a possibilidade de alterar a sua forma societária.
- (67) No que diz respeito a outras considerações apresentadas pelas autoridades espanholas e partes interessadas, e relativamente ao argumento da Espanha sobre não existir uma vantagem se se comparar a contribuição fiscal efetiva de entidades sem fins lucrativos, os valores apresentados e reproduzidos no considerando 35 acima demonstram que, não na totalidade, mas na maioria dos anos, a tributação efetiva dos clubes de futebol profissional tributados como associações sem fins lucrativos foi inferior à de entidades comparáveis em conformidade com o regime fiscal geral. Embora se considere que uma entidade sem fins lucrativos não pode consolidar os lucros das várias sociedades que detém, tal não altera o facto de a principal atividade beneficiar de uma taxa de imposto reduzida.
- (68) O Real Madrid CF remete, ainda, para o sistema de créditos fiscais para reinvestimentos. De acordo com o artigo 42.º da lei revista relativa ao imposto sobre o rendimento das sociedades, uma dedução do reinvestimento de lucros extraordinários ou de ganhos de capital recebidos de transferências de capital é maior para sociedades anónimas desportivas, que estão sujeitas à taxa geral de imposto sobre as sociedades (12 %), do que para clubes desportivos, que estão sujeitos a uma taxa de imposto sobre as sociedades de 25 % (7 %). Segundo este clube, durante um determinado período, o regime fiscal do Real Madrid CF enquanto entidade sem fins lucrativos foi mais desvantajoso do que o regime geral contrafactual para sociedades anónimas. No entanto, mesmo que esta circunstância se confirmasse, não comprovaria que o sistema padrão de créditos fiscais para reinvestimentos dos clubes fosse, por princípio e a longo prazo, mais vantajoso. Além disso, o crédito fiscal apenas é concedido sob determinadas condições que não se aplicam de forma contínua.
- (69) Por último, Espanha refere as possíveis desvantagens que os clubes podem enfrentar ao abrigo das regras do «fair play financeiro» da UEFA. Contudo, trata-se de regras internas definidas por uma organização de futebol, que têm como objetivo assegurar uma gestão financeira razoável das entidades desportivas e evitar perdas contínuas. Não podem justificar uma tributação diferente dos lucros pelo Estado. De facto, esta justificação é alheia à lógica e à natureza do sistema fiscal de referência e, assim, não exclui a existência de seletividade.
- (70) A tributação efetiva da qual os quatro clubes beneficiam tende, por conseguinte, a ser inferior em comparação com a tributação normal das sociedades anónimas ativas no desporto profissional, tal como ilustrado pelos valores apresentados por Espanha e reproduzidos no considerando 35, mesmo se se considerarem, tal como

⁽²⁷⁾ Processos apensos C-78/08 a C-80/08, *Paint Graphos e outros*, ECLI:EU:C:2011:550, n.º 71.

referido pelo Real Madrid, as diferentes possibilidades de as sociedades anónimas e entidades sem fins lucrativos deduzirem o reinvestimento de lucros extraordinários ou ganhos de capital recebidos de transferências de capital num dado ano no qual os referidos reinvestimentos ou referidas transferências ocorreram. Assim, reservar o tratamento fiscal de entidades sem fins lucrativos para os quatro clubes, incluindo uma taxa de tributação mais baixa do que a de outros clubes desportivos profissionais, não faz parte da lógica de nenhum sistema fiscal e tem o efeito de uma vantagem fiscal para determinados clubes ⁽²⁸⁾. As observações de Espanha e das partes interessadas não apresentaram elementos de facto ou de direito que afetassem as conclusões preliminares da Comissão na decisão de início do procedimento relativamente à presença de uma vantagem.

- (71) Deste modo, as isenções fiscais que resultam de um objetivo que não está relacionado com o sistema fiscal do qual fazem parte não podem contornar os requisitos ao abrigo do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado ⁽²⁹⁾. A medida estatal é seletiva, uma vez que beneficia quatro empresas específicas que são colocadas numa situação diferente de todos os outros clubes desportivos profissionais que estão sujeitos à tributação das sociedades anónimas.

5.1.3. EFEITO SOBRE AS TROCAS COMERCIAIS E DISTORÇÃO DA CONCORRÊNCIA

- (72) A vantagem para um clube que joga na primeira divisão nacional pode, além disso, ter efeitos sobre a concorrência e as trocas comerciais entre os Estados-Membros. Todos os clubes sujeitos à tributação de sociedades sem fins lucrativos estão, ou estiveram a dada altura, na primeira divisão nacional. Os clubes ativos na primeira e na segunda divisão competem pela participação em competições europeias e estão ativos nos mercados de *merchandising* e direitos televisivos. Os direitos de radiodifusão, o *merchandising* e os patrocínios são fontes de receitas pelas quais os clubes da primeira divisão nacional concorrem com outros clubes dentro e fora do seu próprio país. Quanto mais fundos os clubes tiverem disponíveis para atrair jogadores de excelência, ou para os manter, maior será o seu sucesso nas competições desportivas, o que promete mais receitas provenientes das referidas atividades. Além disso, a estrutura de propriedade dos clubes é internacional.
- (73) Deste modo, o apoio financeiro estatal que concede uma vantagem a determinados clubes de futebol profissional sob a forma de uma taxa de tributação inferior à dos operadores concorrentes é suscetível de afetar as trocas comerciais intra-UE e de distorcer a concorrência, na medida em que a sua posição financeira será reforçada em comparação com a dos seus concorrentes no mercado do futebol profissional, em resultado do referido auxílio ⁽³⁰⁾. Consequentemente, constitui um auxílio estatal na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado. Este auxílio foi concedido aos quatro clubes anualmente desde a entrada em vigor da Lei 10/1990, em outubro de 1990, e até 2015. O facto de o referido efeito não ter sido o principal objetivo da Lei 10/1990 não é relevante ⁽³¹⁾.

5.2. A AUTONOMIA FISCAL DO GOVERNO PROVINCIAL DE BISCAIA E DA COMUNIDADE DE NAVARRA

- (74) O Athletic Club Bilbao está sediado no Território Histórico de Biscaia e o Club Atlético Osasuna em Navarra. A Comissão não questiona a autonomia fiscal do governo provincial de Biscaia e da Comunidade de Navarra, incluindo as suas prerrogativas. Não questiona a sua autoridade para estabelecer a taxa de imposto sobre as sociedades aplicável no seu território. A Comissão está ciente da referida autonomia também no contexto da aplicação das regras em matéria de auxílios estatais e da determinação da seletividade de uma medida. Contudo, o que a Comissão avalia na presente decisão são os efeitos que as diferentes formas de sociedade podem ter no âmbito do regime fiscal respetivamente aplicável e se o referido tratamento, no âmbito das circunstâncias específicas, é seletivo, tendo em consideração as diferenças nas taxas de imposto sobre as sociedades em alguns territórios.
- (75) No entanto, a Lei 10/1990 aplica-se a todo o território de Espanha e pode, assim, causar efeitos de tratamento diferenciado também nas regiões que definem uma taxa de imposto sobre as sociedades diferente, na medida em que a referida taxa é diferente para determinados clubes de futebol profissional (associações sem fins lucrativos)

⁽²⁸⁾ Esta argumentação é semelhante à do Processo T-211/05 *República Italiana/Comissão*, ECLI:EU:T:2009:304, n.º 120 e 121 (confirmado pelo Tribunal de Justiça no Processo C-458/09 P *Itália/Comissão*, ECLI:EU:C:2011:769, n.º 60), que considerou seletiva uma vantagem fiscal disponível apenas para sociedades admitidas a cotação num mercado regulamentado durante um período breve, enquanto todas as outras sociedades eram excluídas das vantagens conferidas por esse regime, porque preenchiam os requisitos exigidos para serem cotadas na bolsa durante o período abrangido pelo regime de auxílios.

⁽²⁹⁾ Processos apensos C-78/08 a C-80/08, *Paint Graphos e outros*, ECLI:EU:C:2011:550, n.º 70.

⁽³⁰⁾ Processo C-172/03 *Heiser*, ECLI:EU:C:2005:130, n.º 55, Processos apensos C-71/09 P, C-73/09 P e C-76/09 P *Comitato «Venezia vuole vivere» e outros/Comissão*, ECLI:EU:C:2011:368, n.º 136. Ver também o Processo C-156/98 P *Alemanha/Comissão*, ECLI:EU:C:2000:467, n.º 30, e a jurisprudência citada no mesmo.

⁽³¹⁾ Processo C-241/94 *França/Comissão*, ECLI:EU:C:1996:353, n.º 20, Processo C-5/01 *Bélgica/Comissão*, ECLI:EU:C:2002:754, n.º 45, e Processo C-458/09 P *Itália/Comissão*, ECLI:EU:C:2011:769, n.º 60.

que se encontram numa situação comparável à de outros clubes que não recebem o mesmo tratamento (as sociedades anónimas desportivas). De facto, tal como descrito no considerando 42 acima, ambas as regiões aplicam uma taxa de imposto sobre as sociedades diferente, embora similar ao regime fiscal espanhol. Não é decisivo que, por coincidência, apenas uma entidade possa beneficiar da Lei 10/1990 nos seus respetivos territórios ⁽³²⁾. Contudo, o problema em causa não é o facto de o Athletic Club Bilbao e o Club Atlético Osasuna poderem continuar a beneficiar do seu estatuto de associação sem fins lucrativos, mas o facto de gozarem de uma taxa de tributação inferior à geralmente aplicável a outras sociedades numa situação comparável.

5.3. A QUALIFICAÇÃO DO AUXÍLIO COMO NOVO AUXÍLIO

- (76) Relativamente ao facto de Espanha e as partes interessadas considerarem que o auxílio sob a forma de uma redução do imposto sobre as sociedades para os clubes desportivos é um auxílio existente, é evidente que a diferenciação fiscal geral entre as sociedades anónimas e as entidades sem fins lucrativos é anterior à adesão de Espanha. Tal como também foi sublinhado, esta diferenciação beneficiou associações sem fins lucrativos de todos os setores, independentemente da dimensão da empresa ou da sua localização. Espanha também explicou que, no momento da sua adesão à UE em 1986, todos os clubes de futebol eram entidades sem fins lucrativos. Deste modo, a Comissão não poderia considerar a medida em questão como um novo auxílio.
- (77) Em conformidade com o artigo 1.º, alínea b) subalínea i) do Regulamento Processual, entende-se por auxílio existente qualquer medida de auxílio em execução antes da entrada em vigor do TFUE nos respetivos Estados-Membros e que continue a ser aplicável depois dessa data. De acordo com o artigo 1.º, alínea c), do Regulamento Processual, a definição de novo auxílio não se refere apenas a medidas de auxílio totalmente novas, mas também inclui alterações a um auxílio existente. Para os fins do artigo 1.º, alínea c) do Regulamento Processual, o artigo 4.º, n.º 1, do Regulamento (CE) n.º 794/2004 da Comissão ⁽³³⁾ descreve como uma alteração significativa de um auxílio existente qualquer alteração ao mesmo, que não seja de natureza puramente formal ou administrativa destinada a não afetar a apreciação da compatibilidade da medida de auxílio com o mercado interno. Tal significa que uma alteração a um auxílio existente que possa afetar a apreciação original da Comissão respeitante à compatibilidade do regime é considerada como um novo auxílio.
- (78) O artigo 4.º, n.º 2 do Regulamento (CE) n.º 794/2004 menciona como exemplo de alterações que requerem notificação o reforço dos critérios de aplicação de regimes de auxílios. Tal também inclui uma redução do número de possíveis beneficiários do auxílio (neste caso, muito significativo). Assim, independentemente da análise das regras de pré-adesão, a Lei 10/1990 introduziu um novo regime, que limita o tratamento fiscal aplicável a sociedades sem fins lucrativos para determinados clubes de futebol, enquanto obrigava os outros clubes desportivos profissionais a mudarem para o regime de imposto sobre as sociedades geralmente aplicável.
- (79) No âmbito da medida controvertida, quatro empresas foram colocadas numa situação mais vantajosa em relação às empresas que estão, de acordo com a lei, sujeitas a taxas de imposto gerais. Assim, a medida cria uma diferenciação no setor no qual os clubes são ativos e afeta o equilíbrio competitivo no referido setor. Torna os quatro clubes privilegiados comparativamente mais fortes, enfraquecendo, ao mesmo tempo, a situação competitiva dos seus concorrentes. A Lei 10/1990 excluiu, no geral, o desporto profissional da possibilidade de operar como uma entidade sem fins lucrativos, mas permitiu que entidades ativas no futebol profissional permanecessem num quadro legislativo mais vantajoso. Esta modificação introduziu uma diferenciação de tributação num único setor. Tal constitui uma discriminação entre empresas desse setor que não é de natureza puramente formal ou administrativa e pode afetar a avaliação da compatibilidade da medida de auxílio com o mercado interno (tal como demonstrado na secção seguinte).
- (80) Por último, mas não menos importante, a Comissão observa que o termo do prazo de prescrição estabelecido no artigo 17.º do Regulamento Processual não tem o efeito de converter este novo auxílio num auxílio existente ⁽³⁴⁾.
- (81) Assim, a alteração introduzida pela lei de 1990, que reduziu o número de potenciais beneficiários e criou uma nova situação concorrencial no mercado, tem de ser considerada um novo auxílio.

⁽³²⁾ A Comissão constata que, no referido contexto, parece existir uma sociedade anónima desportiva com sede no Território Histórico de Biscaia, ou seja, o Basket Bilbao Berri SAD.

⁽³³⁾ Regulamento (CE) n.º 794/2004 da Comissão, de 21 de abril de 2004, relativo à aplicação do Regulamento (UE) 2015/1589 do Conselho, que estabelece as regras pormenorizadas de execução do artigo 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (JO L 140 de 30.4.2004, p. 1).

⁽³⁴⁾ Processo C-81/10 P, *France Télécom SA/Comissão Europeia*, ECLI:EU:C:2011:811, n.º 73.

5.4. COMPATIBILIDADE DO AUXÍLIO

- (82) Considera-se que um auxílio estatal é compatível com o mercado interno quando se enquadra numa das categorias enumeradas no artigo 107.º, n.º 2, do TFUE ⁽³⁵⁾ e pode ser considerado compatível com o mercado interno caso a Comissão entenda que se enquadra numa das categorias enumeradas no artigo 107.º, n.º 3, do TFUE ⁽³⁶⁾. No entanto, é sobre o Estado-Membro que concede o auxílio que recai o ónus de provar que o auxílio estatal concedido é compatível com o mercado interno nos termos do artigo 107.º, n.º 2, ou 107.º, n.º 3, do TFUE ⁽³⁷⁾.
- (83) Nem Espanha nem os beneficiários invocaram que qualquer das exceções previstas no artigo 107.º, n.ºs 2 e 3, do TFUE se aplicam ao presente caso.
- (84) A Comissão observa que, a este respeito, uma vez que o auxílio sob a forma de redução de impostos resulta numa redução de encargos que normalmente deveriam ser suportados pelos clubes no âmbito das suas atividades comerciais, o auxílio deve ser considerado como auxílio ao funcionamento. Regra geral, este auxílio não pode ser normalmente considerado compatível com o mercado interno nos termos do artigo 107.º, n.º 3, alínea c), do Tratado na medida em que não facilita o desenvolvimento de certas atividades ou de certas áreas económicas, e que os incentivos fiscais em questão não são limitados no tempo, degressivos ou proporcionais ao necessário para solucionar uma deficiência económica específica das áreas em questão.
- (85) A promoção do desporto pode ser um objetivo de interesse comum na aceção do artigo 107.º, n.º 3, alínea c), do Tratado. O artigo 165.º, n.º 1, do Tratado menciona que a União contribui para a promoção dos aspetos do desporto. Todavia, de acordo com o n.º 2 do referido artigo, tal deve ser realizado com vista a desenvolver a dimensão europeia do desporto, promovendo a equidade e a abertura nas competições desportivas.
- (86) Espanha e as partes interessadas não apresentaram argumentos que pudessem apoiar a compatibilidade do auxílio ao abrigo do artigo 107.º, n.º 3, alínea c), do Tratado na aceção descrita no artigo 165.º do Tratado. É evidente que o apoio geral ao desporto não é um objetivo da medida em causa, uma vez que a medida tem como objetivo apoiar quatro clubes desportivos profissionais individuais.
- (87) A Comissão não pode, assim, identificar um objetivo de interesse comum que possa justificar o apoio seletivo de determinados intervenientes de peso num setor económico altamente competitivo e contrabalançar a potencial distorção da concorrência no mercado interno. Por conseguinte, o auxílio estatal é incompatível com o mercado interno.

5.5. RECUPERAÇÃO

- (88) De acordo com o Tratado e a jurisprudência consolidada do Tribunal, a Comissão tem competência para decidir que o Estado-Membro em questão deve suprimir ou alterar um auxílio quando o considerar incompatível com o mercado interno ⁽³⁸⁾. O Tribunal tem também defendido, de forma reiterada, que a obrigação que incumbe a um Estado-Membro de suprimir um auxílio considerado pela Comissão como incompatível com o mercado interno visa o restabelecimento da situação anterior ⁽³⁹⁾. Neste contexto, o Tribunal determinou que se considera atingido esse objetivo assim que o beneficiário reembolsar os montantes concedidos através de auxílios ilegais, perdendo, assim, a vantagem de que tinha beneficiado no mercado relativamente aos seus concorrentes e sendo reposta a situação anterior à concessão do auxílio ⁽⁴⁰⁾.
- (89) Segundo a jurisprudência, o artigo 16.º, n.º 1 do Regulamento Processual estabelece que «nas decisões negativas relativas a auxílios ilegais, a Comissão decidirá que o Estado-Membro em causa deve tomar todas as medidas necessárias para recuperar o auxílio do beneficiário [...]».

⁽³⁵⁾ As exceções previstas no artigo 107.º, n.º 2, do TFUE dizem respeito a: a) auxílios de natureza social atribuídos a consumidores individuais; b) auxílios destinados a remediar os danos causados por calamidades naturais ou acontecimentos de caráter excepcional; e c) auxílios atribuídos a certas regiões da República Federal da Alemanha.

⁽³⁶⁾ As exceções previstas no artigo 107.º, n.º 3 do TFUE dizem respeito a: a) auxílios destinados a promover o desenvolvimento de certas regiões; b) auxílios destinados a determinados projetos importantes de interesse europeu comum ou a sanar uma perturbação grave da economia de um Estado-Membro; c) auxílios destinados a desenvolver certas atividades ou áreas económicas; d) auxílios destinados a promover a cultura e a conservação do património; e e) auxílios determinados por uma decisão do Conselho.

⁽³⁷⁾ Processo T-68/03, *Olympiaki Aeroporia Ypiresies/Comissão*, ECLI:EU:T:2007:253, n.º 34.

⁽³⁸⁾ Ver Processo C-70/72, *Comissão/Alemanha*, ECLI:EU:C:1973:87, n.º 13.

⁽³⁹⁾ Ver Processos apensos C-278/92 a C-280/92, *Espanha/Comissão*, ECLI:EU:C:1994:325, n.º 75.

⁽⁴⁰⁾ Ver Processo C-75/97, *Bélgica/Comissão*, ECLI:EU:C:1999:311, n.º 64 e 65.

- (90) Assim, dado que o regime não foi notificado à Comissão e que, com base no mesmo, quatro clubes de futebol profissional receberam auxílios individuais em violação do artigo 108.º do Tratado, que devem, deste modo, ser considerados auxílios ilegais e incompatíveis, estes devem ser recuperados de modo a restabelecer a situação existente no mercado antes da sua concessão. A recuperação deve abranger o período compreendido entre a data a partir da qual a vantagem foi conferida ao beneficiário, ou seja, em que os auxílios foram colocados à disposição do beneficiário, e a data da recuperação efetiva, devendo o montante a recuperar ser acrescido de juros até à sua recuperação efetiva. A data em que o auxílio foi colocado à disposição dos beneficiários é a data em que pagaram o imposto sobre as sociedades à taxa preferencial.
- (91) Nos termos do artigo 17.º, n.º 1, do Regulamento Processual, os poderes da Comissão para recuperar o auxílio ficam sujeitos a um prazo de prescrição de dez anos. Nos termos do artigo 17.º, n.º 2, do referido Regulamento, o período de prescrição iniciará no dia em que o auxílio ilegal foi concedido ao beneficiário. O prazo de prescrição é interrompido por quaisquer atos relativos ao auxílio ilegal praticados pela Comissão ou por um Estado-Membro a pedido desta. Consequentemente, o fator decisivo na determinação do ponto de partida do período de prescrição referido no artigo 17.º a data de concessão efetiva do auxílio. A referida disposição remete para a concessão de auxílio a um beneficiário, não para a data em que foi adotado o regime de auxílio.
- (92) No caso de um regime que se traduza na concessão periódica de vantagens, a data de adoção do ato que constitui a base jurídica do auxílio e a data em que as empresas em questão realmente recebem o auxílio podem estar separadas por um período considerável. Nesse caso, para efeitos do cálculo do prazo de prescrição, só se deve considerar que o auxílio foi concedido na data em que foi, realmente, recebido pelo beneficiário. Assim, o prazo de prescrição inicia todos os anos na data em que é devido o imposto sobre as sociedades, embora o ato que constitui a base jurídica do auxílio tenha sido adotado em 1990 ⁽⁴¹⁾.
- (93) A obrigação de Espanha recuperar o auxílio irá, por conseguinte, abranger os dez anos desde que a Comissão lhe solicitou informações sobre a medida de auxílio pela primeira vez. Tal sucedeu em 15 de fevereiro de 2010. Assim, a recuperação da diferença de tributação inicia no exercício fiscal de 2000.
- (94) O montante do auxílio aos quatro clubes de futebol consiste na diferença entre o montante do imposto sobre as sociedades que os clubes realmente pagaram e o montante do imposto sobre as sociedades que seria devido se estivessem sujeitos às regras sobre o imposto sobre as sociedades anónimas num dado ano.
- (95) Todavia, a vantagem efetiva tem de ser estabelecida tendo em consideração as especificidades do regime de imposto sobre as sociedades para entidades sem fins lucrativos que pode circunstancialmente levar, em anos concretos, a uma tributação efetiva sobre as sociedades superior comparativamente com um cenário contrafactual de tributação de uma sociedade anónima desportiva. A Comissão toma nota dos argumentos apresentados pelo Real Madrid CF [...]. Contudo, a Comissão recorda que o montante exato do auxílio a ser recuperado será apreciado caso a caso, durante o processo de recuperação que será desenvolvido pelas autoridades espanholas em estreita cooperação com a Comissão.
- (96) A este respeito, a Comissão observa que, de acordo com a jurisprudência *Unicredito*, o auxílio sujeito a recuperação não deve ter em consideração elementos hipotéticos como as escolhas, geralmente numerosas, que podiam ter sido feitas pelos beneficiários, uma vez que as escolhas realmente feitas com o auxílio podem revelar-se irreversíveis ⁽⁴²⁾.

6. CONCLUSÃO

- (97) A Comissão considera que, de acordo com a Lei 10/1990, Espanha introduziu ilegalmente um auxílio sob a forma de um privilégio fiscal em matéria de imposto sobre as sociedades para o Athletic Club Bilbao, o Club Atlético Osasuna, o FC Barcelona e o Real Madrid CF, em violação do artigo 108.º, n.º 3, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia.
- (98) Este auxílio não é compatível com o mercado interno. Desta forma, Espanha tem de pôr fim a este tratamento seletivo dos quatro clubes e recuperar junto dos mesmos a diferença entre o imposto sobre as sociedades que realmente pagaram e o imposto sobre as sociedades a que estariam sujeitos se tivessem a forma jurídica de uma sociedade anónima desportiva, a partir do exercício fiscal de 2000,

⁽⁴¹⁾ Processo C-81/10 P, *France Télécom SA/Comissão Europeia*, ECLI:EU:C:2011:811, n.ºs 80 a 85.

⁽⁴²⁾ Processo C-148/04, *Unicredito*, ECLI:EU:C:2005:774, n.ºs 118 e 119.

ADOTOU A PRESENTE DECISÃO:

Artigo 1.º

Ao reservar o direito de gozarem da taxa preferencial do imposto sobre as sociedades aplicável às associações sem fins lucrativos a determinados clubes de futebol profissional, a sétima disposição adicional da Lei 10/1990, de 15 de outubro, del Deporte, constitui um auxílio estatal nos termos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, a favor desses clubes de futebol, a saber: Athletic Club Bilbao, Club Atlético Osasuna, FC Barcelona e Real Madrid CF. O referido auxílio foi concedido ilegalmente pelo Reino de Espanha em violação do artigo 108.º, n.º 3, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia e é incompatível com o mercado interno.

Artigo 2.º

O auxílio individual concedido ao abrigo do regime referido no artigo 1.º não constitui um auxílio se, à data da respetiva concessão, estiverem reunidas as condições previstas no regulamento adotado nos termos do artigo 2.º do Regulamento (UE) 2015/1588 do Conselho ⁽⁴³⁾, aplicável à data da concessão do auxílio.

Artigo 3.º

Os auxílios individuais concedidos ao abrigo do regime referido no artigo 1.º que, à data da sua concessão, preenchem as condições estabelecidas num regulamento adotado nos termos do artigo 1.º do Regulamento (UE) 2015/1588, ou em qualquer outro regime de auxílios aprovado, são compatíveis com o mercado interno, até ao limite das intensidades máximas de auxílio aplicáveis a este tipo de auxílios.

Artigo 4.º

1. O Reino de Espanha deve proceder à recuperação junto dos beneficiários do auxílio incompatível concedido ao abrigo do regime referido no artigo 1.º.
2. Os montantes a recuperar serão acrescidos de juros desde a data em que foram colocados à disposição dos beneficiários até à data da sua recuperação efetiva.
3. Os juros serão calculados numa base composta, nos termos do capítulo V do Regulamento (CE) n.º 794/2004 e do Regulamento (CE) n.º 271/2008 da Comissão ⁽⁴⁴⁾ que altera o Regulamento (CE) n.º 794/2004.
4. O Reino de Espanha deve suprimir o regime referido no artigo 1.º com efeitos a contar da data de adoção da presente decisão.

Artigo 5.º

1. A recuperação dos auxílios concedidos no âmbito do regime referido no artigo 1.º deve ser imediata e efetiva.
2. O Reino de Espanha deve assegurar a aplicação da presente decisão no prazo de quatro meses a contar da data da respetiva notificação.

Artigo 6.º

1. No prazo de dois meses a contar da notificação da presente decisão, o Reino de Espanha deve fornecer as seguintes informações:
 - a) o montante total do auxílio recebido por cada beneficiário referido no artigo 1.º;
 - b) o montante total (capital e juros) a recuperar junto de cada beneficiário;

⁽⁴³⁾ Regulamento (UE) 2015/1588 do Conselho, de 13 de julho de 2015, relativo à aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia a determinadas categorias de auxílios estatais horizontais (JO L 248 de 24.9.2015, p. 1).

⁽⁴⁴⁾ Regulamento (CE) n.º 271/2008 da Comissão, de 30 de janeiro de 2008, que altera o Regulamento (CE) n.º 794/2004 relativo à aplicação do Regulamento (CE) n.º 659/1999 do Conselho que estabelece as regras de execução do artigo 93.º do Tratado CE (JO L 82 de 25.3.2008, p. 1).

- c) a descrição pormenorizada das medidas já adotadas e previstas para dar cumprimento à presente decisão;
- d) os documentos comprovativos de que os beneficiários foram intimados a reembolsar o auxílio.

2. O Reino de Espanha deve manter a Comissão informada da evolução das medidas nacionais adotadas para dar cumprimento à presente decisão até à total recuperação do auxílio concedido no âmbito do regime referido no artigo 1.º. A pedido da Comissão, deve prestar de imediato informações sobre as medidas já adotadas e previstas para dar cumprimento à presente decisão. Fornecerá ainda informações pormenorizadas sobre os montantes do auxílio e dos juros a já recuperados junto dos beneficiários.

Artigo 7.º

O destinatário da presente decisão é o Reino de Espanha.

Feito em Bruxelas, em 4 de julho de 2016.

Pela Comissão
Margrethe VESTAGER
Membro da Comissão
