



## Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SPLOŠNEGA SODIŠČA (četrti senat)

z dne 26. februarja 2019\*

„Državne pomoči – Pomoč, ki so jo španski organi dodelili nekaterim profesionalnim nogometnim klubom – Preferenčna davčna stopnja za dohodke, ki se uporabi za klube, ki se lahko sklicujejo na status nepridobitne organizacije – Sklep, s katerim je bila pomoč razglašena za nezdržljivo z notranjim trgov – Svoboda ustanavljanja – Prednost“

V zadevi T-865/16,

**Fútbol Club Barcelona** s sedežem v Barceloni (Španija), ki so ga najprej zastopali J. Roca Sagarra, J. del Saz Cordero, R. Vallina Hoset, A. Sellés Marco in C. Iglesias Megías, nato J. Roca Sagarra, J. del Saz Cordero, R. Vallina Hoset in A. Sellés Marco, odvetniki,

tožeča stranka,

ob intervenciji

**Kraljevine Španije**, ki sta jo najprej zastopala A. Gavela Llopis in J. García-Valdecasas Dorego, nato A. Gavela Llopis, agenta,

intervenientka,

proti

**Evropski komisiji**, ki jo zastopajo G. Luengo, B. Stromsky in P. Němečková, agenti,

tožena stranka,

zaradi predloga na podlagi člena 263 PDEU za razglasitev ničnosti Sklepa Komisije (EU) 2016/2391 z dne 4. julija 2016 o državni pomoči SA.29769 (2013/C) (ex 2013/NN), ki jo je Španija odobrila nekaterim nogometnim klubom (UL 2016, L 357, str. 1),

SPLOŠNO SODIŠČE (četrti senat),

v sestavi H. Kanninen (poročevalec), predsednik, J. Schwarcz in C. Iliopoulos, sodnika,

sodni tajnik: J. Palacio González, glavni administrator,

na podlagi pisnega dela postopka in obravnave z dne 26. junija 2018

izreka naslednjo

\* Jezik postopka: španščina.

## Sodbo

### Dejansko stanje

- 1 Na podlagi člena 19(1) Ley 10/1990 del Deporte (zakon o športu št. 10/1990) z dne 15. oktobra 1990 (BOE št. 249 z dne 17. oktobra 1990, str. 30397, v nadaljevanju: zakon št. 10/1990) so se morali vsi španski profesionalni športni klubi preoblikovati v športne delniške družbe (v nadaljevanju: SAS). Namen zakona je bil spodbuditi k odgovornejšemu upravljanju dejavnosti klubov s prilagoditvijo njihove pravne oblike.
- 2 Vendar je zakon št. 10/1990 s sedmo dodatno določbo določil izjemo za profesionalne športne klube, ki so v poslovnih letih pred sprejetjem zakona ustvarili pozitiven rezultat. Tožeča stranka, Fútbol Club Barcelona, in trije drugi profesionalni nogometni klubi spadajo na področje izjeme, ki je določena z zakonom št. 10/1990. Navedeni štirje subjekti so torej imeli možnost – ki so jo uporabili – da še naprej delujejo v obliki športnih klubov.
- 3 Športni klubi se, drugače od SAS, štejejo za nepridobitne pravne osebe, za katere iz tega naslova velja posebna stopnja za obdavčitev njihovih dohodkov. Ta stopnja je do leta 2016 ostala nižja od stopnje, ki se je uporabljala za SAS.
- 4 Evropska komisija je z dopisom z dne 18. decembra 2013 Kraljevino Španijo obvestila o svoji odločitvi, da sproži postopek na podlagi člena 108(2) PDEU v zvezi z morebitno preferenčno davčno obravnavo, ki velja za štiri profesionalne športne nogometne klube, med katerimi je bila tožeča stranka, v primerjavi s SAS.
- 5 Med formalnim postopkom preiskave je Komisija prejela in analizirala pisna stališča Kraljevine Španije in zainteresiranih strani, med katerimi je bila tožeča stranka.
- 6 Komisija je s Sklepom (EU) 2016/2391 z dne 4. julija 2016 o državni pomoči SA.29769 (2013/C) (ex 2013/NN), ki jo je Španija odobrila nekaterim nogometnim klubom (UL 2016, L 357, str. 1, v nadaljevanju: izpodbijani sklep) ugotovila, da je Kraljevina Španija z zakonom št. 10/1990 nezakonito uvedla pomoč v obliki preferenčne davčne obravnave na področju davka od dohodkov pravnih oseb v korist tožeče stranke in Club Atlético Osasuna, Athletic Club in Real Madrid Club de Fútbol ter s tem kršila člen 108(3) PDEU (člen 1 izpodbijanega sklepa). Poleg tega je Komisija sklenila, da ta ureditev ni združljiva z notranjim trgov in je zato Kraljevini Španiji naložila, naj ustavi izvajanje sheme (člen 4(4)) ter od upravičencev izterja razliko med plačanim davkom od dohodkov pravnih oseb in davkom od dohodkov pravnih oseb, za katerega bi bili zavezani k plačilu, če bi imeli pravno obliko SAS, od davčnega obdobja za leto 2000 (člen 4(1)), pri čemer zlasti ne izključuje hipoteze, da gre za pomoč *de minimis* (člen 2). Nazadnje izpodbijani sklep naslovnika zavezuje k temu, da takoj in učinkovito izpolni zahteve iz izreka glede izterjave dodeljene pomoči (člen 5(1)), in zagotovi, da se ta sklep v celoti izvede v štirih mesecih po uradnem obvestilu o tem sklepu (člen 5(2)).

### Postopek in predlogi strank

- 7 Tožeča stranka je 7. decembra 2016 v sodnem tajništvu Splošnega sodišča vložila to tožbo.
- 8 V okviru tožbe je tožeča stranka poleg tega Splošnemu sodišču predložila zahtevo za predložitev dokumenta v zvezi s postopkom izterjave pomoči.
- 9 Komisija je 27. februarja 2017 v sodnem tajništvu Splošnega sodišča vložila odgovor na tožbo.
- 10 Tožeča stranka je 19. aprila 2017 v sodnem tajništvu Splošnega sodišča vložila repliko.

- 11 Predsednik četrtega senata Splošnega sodišča je s sklepom z dne 25. aprila 2017 ugodil predlogu Kraljevine Španije za intervencijo v podporo predlogom tožeče stranke.
- 12 Komisija je 6. junija 2017 v sodnem tajništvu Splošnega sodišča vložila dupliko.
- 13 Kraljevina Španija je 6. julija 2017 v sodnem tajništvu Splošnega sodišča vložila intervencijsko vlogo.
- 14 Komisija in tožeča stranka sta stališči glede intervencijske vloge podali 27. julija in 23. avgusta 2017.
- 15 Tožeča stranka je z dopisom z dne 3. septembra 2017 navedla, da želi biti zaslišana na obravnavi.
- 16 Splošno sodišče je v okviru ukrepov procesnega vodstva iz člena 89 Poslovnika Komisiji in Kraljevini Španiji postavilo pisna vprašanja, na katera sta ti odgovorili v predpisanem roku.
- 17 Komisija se je na obravnavi odpovedala izpodbijanju dopustnosti tožbe, kar je bilo vneseno v zapisnik obravnave.
- 18 Tožeča stranka je z dopisom z dne 28. junija 2018 naslovila predlog za nerazkritje nekaterih podatkov javnosti.
- 19 Predsednik četrtega senata Splošnega sodišča je s sklepom z dne 23. julija 2018 končal ustni del postopka.
- 20 Tožeča stranka Splošnemu sodišču predlaga, naj:
  - primarno, razglasi ničnost izpodbijanega sklepa;
  - podredno, razglasi ničnost členov 4 in 5 izpodbijanega sklepa;
  - Komisiji naloži plačilo stroškov.
- 21 Komisija Splošnemu sodišču predlaga, naj:
  - tožbo zavrne;
  - tožeči stranki naloži plačilo stroškov.
- 22 Kraljevina Španija Splošnemu sodišču predlaga, naj:
  - ugoti tožbi tožeče stranke in razglasi ničnost izpodbijanega sklepa;
  - Komisiji naloži plačilo stroškov.

## **Pravo**

- 23 Tožeča stranka v podporo svoji tožbi navaja pet razlogov:
  - prvi tožbeni razlog se nanaša na kršitev člena 49 PDEU v povezavi s členoma 107 in 108 PDEU ter člena 16 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah, ker je Komisija kršila svojo obveznost, da v postopkih glede državnih pomoči upošteva kršitve drugih določb Pogodbe;

- drugi tožbeni razlog se v bistvu nanaša na kršitev člena 107(1) PDEU, zaradi napake pri presoji Komisije glede obstoja prednosti po eni strani in kršitev načela dobrega upravljanja pri preučitvi obstoja navedene prednosti po drugi strani;
- tretji tožbeni razlog se nanaša na kršitev načel varstva legitimnih pričakovanj in pravne varnosti;
- četrti tožbeni razlog se nanaša na kršitev člena 107(1) PDEU, ker je zadevni ukrep upravičen z notranjo logiko davčnega sistema;
- peti tožbeni razlog se nanaša na kršitev člena 108(1) PDEU in členov od 21 do 23 Uredbe Sveta (EU) 2015/1589 z dne 13. julija 2015 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena 108 [PDEU] (UL 2015, L 248, str. 9), ker Komisija ni spoštovala postopka, določenega za obstoječe pomoči.

### ***Zahteva za predložitev dokumenta***

- 24 Na obravnavi je tožeča stranka v odgovor na vprašanje Splošnega sodišča navedla, da dokument, katerega predložitev je zahtevala (glej točko 8 zgoraj), še ni obstajal, kar je potrdila Kraljevina Španija. Zato ni treba odločiti o tem predlogu za sprejetje ukrepa procesnega vodstva.

### ***Prvi tožbeni razlog: kršitev člena 49 PDEU v povezavi s členoma 107 in 108 PDEU ter člena 16 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah***

- 25 Tožeča stranka trdi, da naj bi Komisija s tem, da ni upoštevala posebne okoliščine, da zakon št. 10/1990, ki je predmet izpodbijanega sklepa, ni v skladu s členom 49 PDEU, ker profesionalnim športnim klubom neupravičeno nalaga neko pravno obliko, kršila svojo obveznost, da v zadevnem postopku upošteva kršitve drugih določb Pogodbe. Zakon št. 10/1990 naj bi omejeval svobodo izbire pravne oblike in posledično svobodo ustanavljanja, česar naj Komisija ne bi upoštevala.
- 26 Komisija izpodbija trditve tožeče stranke.
- 27 Tožeča stranka s tem tožbenim razlogom v bistvu zatrjuje, da bi Komisija morala ugotoviti, da je obveznost preoblikovati se v SAS, ki je naložena profesionalnim športnim klubom, v nasprotju s členom 49 PDEU. Ta ugotovitev pa bi jo vodila k temu, da bi dala prednost zaključku tega postopka v korist uporabe člena 49 PDEU za edini državni ukrep, ki profesionalnim športnim klubom nalaga obveznost, da se preoblikujejo v SAS. Poleg tega je treba poudariti, da se tožeča stranka sklicuje na kršitev člena 16 Listine o temeljnih pravicah, ki se nanaša na svobodo gospodarske pobude, ne da bi podala lastne in neodvisne argumente od tistih, ki so bili podani v zvezi s členi 49, 107 in 108 PDEU.
- 28 Najprej je treba opozoriti, da ima Komisija pri izbiri, ali vloži tožbo zaradi neizpolnitve obveznosti, diskrecijsko pravico, ki izključuje pravico posameznikov, da od nje zahtevajo, naj poda jasno stališče (glej sklep z dne 24. novembra 2016, Petraitis/Komisija, C-137/16 P, neobjavljen, EU:C:2016:904, točka 22 in navedena sodna praksa). Procesne odločitve Komisije v tej zadevi, da uveljavlja uporabo členov 107 in 108 PDEU namesto člena 49 PDEU, zato niso predmet nadzora Splošnega sodišča.
- 29 V skladu z ustaljeno sodno prakso je, da čeprav ima Komisija v postopku iz členov 107 in 108 PDEU diskrecijsko pravico pri odločanju o združljivosti sistema državne pomoči z zahtevami skupnega trga, iz splošne sistematike Pogodbe izhaja, da izid tega postopka nikoli ne sme biti v nasprotju s posebnimi določbami navedene pogodbe (glej sodbo z dne 9. septembra 2010, British Aggregates in drugi/Komisija, T-359/04, EU:T:2010:366, točka 91 in navedena sodna praksa).

- 30 Ta obveznost Komisije obstaja predvsem, kadar je cilj teh drugih določb prav tako neizkrivljena konkurenca na notranjem trgu, kot v obravnavanem primeru to velja za člen 49 PDEU, katerega namen je ohraniti svobodo ustanavljanja in pri tem svobodno konkurenco med gospodarskimi subjekti ene države članice s sedežem v drugi državi članici in gospodarskimi subjekti te zadnje države članice. Če namreč Komisija sprejme odločbo o združljivosti pomoči z notranjim trgom, se mora zavedati tveganja, da bodo posamezni gospodarski subjekti izkrivljali konkurenco na skupnem trgu (glej v tem smislu sodbo z dne 13. maja 2015, Niki Luftfahrt/Komisija, T-511/09, EU:T:2015:284, točka 215).
- 31 Vendar je treba opozoriti, da se v obravnavani zadevi tožeča stranka ne sklicuje na protislovnost izida postopka v okviru preučitve združljivosti sheme pomoči z načelom svobode ustanavljanja iz člena 49 PDEU. Obžaluje pa, da Komisija ni preizkusila, ali je bil zakon št. 10/1990, za katerega je menila, da krši člena 107 in 108 PDEU z vzpostavitvijo ureditve odstopanj v korist štirih profesionalnih nogometnih klubov, poleg tega v nasprotju s členom 49 PDEU zato, ker je z njim uvedeno pravilo, v skladu s katerim so se morali španski profesionalni športni klubi preoblikovati v SAS.
- 32 V zvezi s tem je treba navesti, da čeprav sodna praksa iz točk 29 in 30 zgoraj določa obveznost, da Komisija ne more razglasiti za združljivo državne pomoči, ki z nekaterimi podrobnimi pravili krši druge določbe Pogodbe (glej sodbo z dne 9. septembra 2010, British Aggregates in drugi/Komisija, T-359/04, EU:T:2010:366, točka 92 in navedena sodna praksa), pa Komisije ne zavezuje k temu, da preveri, ali takšna kršitev obstaja tudi, če zadevni ukrep že opredeli za nezakonito in nezdružljivo državno pomoč.
- 33 Obveznost upoštevanja kršitve drugih določb Pogodbe v okviru postopka na področju državnih pomoči je treba razumeti ob upoštevanju zahteve, da postopek ne vodi k rezultatu, ki bi bil v nasprotju z navedenimi določbami Pogodbe s tem, da bi imel negativen vpliv na notranji trg (glej v tem smislu sodbo z dne 3. decembra 2014, Castelnou Energía/Komisija, T-57/11, EU:T:2014:1021, točka 189), in s tem, da bi v okviru kršitve člena 49 PDEU pomenil tveganje škodljivega vpliva na konkurenco s strani določenih gospodarskih subjektov.
- 34 Poleg tega je bilo presojeno, da okoliščina, da je ukrep, kot je obveznost preoblikovanja profesionalnih športnih klubov s sedežem v Španiji v SAS – odvisno od primera – v nasprotju z drugimi določbami prava Unije, ki ne izhajajo iz členov 107 in 108 PDEU, ne omogoča izključitve tega, da bi se izvzem nekaterih podjetij od tega ukrepa opredelil kot državna pomoč, in sicer, dokler ima zadevni ukrep učinke na preostala podjetja in ni bil niti odpravljen niti razglašen za nezakonitega in se zato ne uporablja (glej v tem smislu sodbe z dne 3. marca 2005, Heiser, C-172/03, EU:C:2005:130, točka 38, in z dne 21. decembra 2016, Komisija/Aer Lingus in Ryanair Designated Activity, C-164/15 P in C-165/15 P, EU:C:2016:990, točka 69).
- 35 Iz tega izhaja, da Komisija v okviru postopka, ki poteka na področju državnih pomoči, ni pristojna za ugotovitev, da obstaja samostojna kršitev člena 49 PDEU in da izpelje ustrezne pravne posledice, razen omejenega primera, ki ga zajema sodna praksa, navedena v točkah 29 in 30 zgoraj, v katerem nezdružljivost zadevnega ukrepa pomoči izhaja iz kršitve člena 49 PDEU (glej v tem smislu sodbo z dne 19. septembra 2000, Nemčija/Komisija, C-156/98, EU:C:2000:467, točka 76).
- 36 Iz zgoraj navedenega izhaja, da ta tožbeni razlog temelji na zmedi tožeče stranke v zvezi z obsegom obveznosti, da se upošteva – odvisno od primera – kršitev drugih določb Pogodbe DEU v okviru postopka v zvezi z državnimi pomočmi.
- 37 Ker Komisija ni bila zavezana k temu, da v okviru postopka, ki je privedel do izpodbijanega sklepa, preuči morebitno kršitev člena 49 PDEU, saj izpodbijani sklep zadevni ukrep že opredeljuje kot nezakonito in nezdružljivo državno pomoč, je treba ta tožbeni razlog zavrnil kot neutemeljen.

***Drugi tožbeni razlog: kršitev člena 107(1) PDEU zaradi napake pri presoji Komisije glede obstoja prednosti po eni strani in kršitve načela dobrega upravljanja pri preučitvi obstoja navedene prednosti po drugi strani***

- 38 Tožeča stranka, ki jo podpira Kraljevina Španija, meni, da je Komisija izvedla formalno primerjavo davčnih stopenj, ki se uporabljajo za delniške družbe in nepridobitne organizacije, ne da bi preučila obseg različnih davčnih odbitkov, do katerih bi bili eni in drugi upravičeni. Pri tem naj ne bi preverila, ali je bila v obdobju med leti od 1995 do 2016, dejanska davčna stopnja za zadevne štiri klube ugodnejša. Komisija naj tako ne bi izpolnila svoje obveznosti, da izvede celovito in nepristransko analizo vseh upoštevanih elementov in naj ne bi upoštevala kumulativnih posledic zadevnega državnega ukrepa in s tem dejanskih učinkov. Komisija bi morala poleg tega dejavno raziskati, vključno z zahtevami po informacijah, tako obremenilne kot tudi olajševalne dokaze. Primerjava kumulativnih učinkov davčne stopnje in odbitkov, ki se uporabljajo, pa naj bi pokazala, da je zadevna ureditev dejansko imela negativen učinek na tožečo stranko glede na ureditev, ki se uporablja za delniške družbe. Španski davčni sistem naj bi – ne le v primeru tožeče stranke – v celoti stremel k izravnavi neskladij v davčnih stopnjah med delniškimi družbami in nepridobitnimi organizacijami. Kraljevina Španija dodaja, da je bil namen spornega ukrepa zgolj vzpostaviti okvir, ki omogoča, da se položaj profesionalnih nogometnih klubov popravi.
- 39 Tožeča stranka tudi trdi, da je bil z izpodbijanim sklepom v okviru tega tožbenega razloga kršen člen 107(1) PDEU, ker konkurenca ni bila izkrivljena.
- 40 Tožeča stranka nazadnje trdi, da se z izpodbijanim sklepom krši domneva nedolžnosti.
- 41 Komisija predlaga, naj se ta tožbeni razlog zavrne, saj naj bi izpolnila zahteve na podlagi sodne prakse v zvezi s shemo pomoči, ker naj bi se analiza individualno odobrene pomoči izvedla šele v fazi izterjave. Poleg tega navaja, da trditve, da naj bi primerjala samo davčne stopnje, ki se uporabijo, brez upoštevanja dejanskih stopenj, ni podprta z dejstvi. Primerjava dejanskih stopenj na podlagi podatkov, ki so jih posredovali španski organi med upravnim postopkom, naj bi kazala na obstoj prednosti. Komisija dodaja, da zadevni ukrep ni predvideval samodejnega mehanizma za odpravo tako dodeljene ugodnosti. V zvezi s tem je sklicevanje tožeče stranke na dodatne davčne odbitke v ureditvi SAS, ki naj bi izhajali iz morebitnega ponovnega vlaganja dobička v pridobivanje novih igralcev, neupoštevno, saj temelji na hipotetičnih elementih. Na splošno naj bi domnevna izravnava neskladij v davčnih stopnjah med delniškimi družbami in nepridobitnimi organizacijami prek odbitkov za namene ponovnega vlaganja izhajala iz poenostavljenega in potencialno zmotnega izračuna tožeče stranke, ki naj med drugim ne bi upoštevala drugih razlik med ureditvama, ki naj bi vplivale na dejansko davčno stopnjo. Komisija v zvezi z očitkom kršitve obveznosti skrbne in nepristranske preiskave trdi, da ta ni podprta z dejstvi in da tožeča stranka v upravnem postopku v nobenem primeru ni navedla, da naj bi bila razlika v stopnjah izravnana z razliko v zgornjih mejah odbitkov za ponovne naložbe.
- 42 V skladu z ustaljeno sodno prakso ima pojem „državna pomoč“, kot je opredeljen v Pogodbi, pravní značaj in ga je treba razlagati na podlagi objektivnih elementov. Zato mora sodišče Unije načeloma ter upoštevajoč konkretne elemente spora, o katerem odloča, in tehničnost ali zapletenost presoje, ki jo je opravila Komisija, izvajati celovit nadzor glede vprašanja, ali ukrep spada na področje uporabe člena 107(1) PDEU (glej sodbo z dne 4. septembra 2014, SNCM in France/Corsica Ferries France, C-533/12 P in C-536/12 P, EU:C:2014:2142, točka 15 in navedena sodna praksa).
- 43 Enako velja tudi za vprašanje, ali posamezen ukrep podjetju daje prednost ali ne.
- 44 Opozoriti je treba, da se za pomoč šteje posredovanje v kateri koli obliki, ki lahko neposredno ali posredno daje prednost podjetjem ali ki ga je treba razumeti kot gospodarsko korist, ki je upravičeno podjetje v normalnih tržnih razmerah ne bi prejelo (glej sodbo z dne 16. aprila 2015, Trapeza Eurobank Ergasias, C-690/13, EU:C:2015:235, točka 20 in navedena sodna praksa).

- 45 Pojem pomoči ne zajema le pozitivnih dajatev, kot so subvencije, ampak tudi posredovanje, ki v različnih oblikah zmanjšuje običajne obremenitve za proračun podjetja in ki je potemtakem, ne da bi bilo subvencija v strogem smislu besede, enake narave in ima enak učinek (sodbe z dne 19. maja 1999, Italija/Komisija, C-6/97, EU:C:1999:251, točka 15; z dne 21. marca 2013, Komisija/Buczek Automotive, C-405/11 P, neobjavljena, EU:C:2013:186, točka 30, in z dne 20. septembra 2017, Komisija/Frucona Košice, C-300/16 P, EU:C:2017:706, točka 20).
- 46 V zvezi s tem ukrep, s katerim javni organi nekaterim podjetjem priznajo ugodnejšo davčno obravnavo, ki čeprav ne zajema prenosa državnih sredstev, upravičence postavlja v ugodnejši finančni položaj od položaja drugih davčnih zavezancev, pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1) PDEU (sodbi z dne 15. marca 1994, Banco Exterior de España, C-387/92, EU:C:1994:100, točka 14, in z dne 9. oktobra 2014, Ministerio de Defensa et Navantia, C-522/13, EU:C:2014:2262, točka 23).
- 47 Opozoriti je treba tudi, da je državno posredovanje različnih oblik in ga je treba analizirati glede na njegove učinke. Če ima torej posredovanje države različne posledice za upravičence, mora Komisija upoštevati kumulativni učinek teh posledic, da se preuči obstoj morebitne prednosti (sodba z dne 13. septembra 2013, Poste Italiane/Komisija, T-525/08, neobjavljena, EU:T:2013:481, točka 61). Komisija ima namreč obveznost, da celovito obravnava kompleksne ukrepe, da bi ugotovila ali slednji dajejo gospodarsko prednost upravičenim podjetjem, ki je ne bi bila deležna v običajnih tržnih razmerah (sodba z dne 30. novembra 2009, Francija in France Télécom/Komisija, T-427/04 in T-17/05, EU:T:2009:474, točka 199).
- 48 Tako je tudi v okviru preučitve sheme pomoči. V zvezi s tem, čeprav se Komisija v primeru sheme pomoči lahko omeji na preučitev splošnih in abstraktnih značilnosti zadevne sheme, ne da bi ji bilo treba obravnavati vsak posamezni primer uporabe, zato da bi preverila, ali vsebuje elemente pomoči (sodba z dne 15. decembra 2005, Unicredito Italiano, C-148/04, EU:C:2005:774, točka 67), pa mora ta preučitev vključevati tudi različne posledice – ugodne in neugodne – zadevne sheme za svoje upravičence, če je dvoumna narava domnevne prednosti posledica samih značilnosti sheme.
- 49 Poleg tega, še vedno v skladu z ustaljeno sodno prakso, je Komisija dolžna v interesu pravilne uporabe temeljnih pravil Pogodbe v zvezi z državnimi pomočmi skrbno in nepristransko voditi postopek preučitve izpodbijanih ukrepov, tako da ima v ta namen pri sprejetju končnega sklepa, s katerim ugotovi obstoj in, odvisno od primera, nezdržljivost ali nezakonitost pomoči, na voljo najpopolnejše in najzanesljivejše podatke (glej sodbo z dne 3. aprila 2014, Francija/Komisija, C-559/12 P, EU:C:2014:217, točka 63 in navedena sodna praksa).
- 50 Poleg tega je treba pojasniti, da je treba o zakonitosti sklepa Komisije na področju državne pomoči presojati glede na informacije, ki jih je Komisija lahko imela na voljo, ko je ta sklep sprejela (sodbi z dne 14. septembra 2004, Španija/Komisija, C-276/02, EU:C:2004:521, točka 31, in z dne 2. septembra 2010, Komisija/Scott, C-290/07 P, EU:C:2010:480, točka 91; glej v tem smislu tudi sodbo z dne 10. julija 1986, Belgija/Komisija, 234/84, EU:C:1986:302, točka 16).
- 51 Ta tožbeni razlog je treba preučiti ob upoštevanju načel, na katera je bilo opozorjeno, ne da bi bilo treba razlikovati med delom, ki se nanaša na napako pri presoji, in delom, ki se nanaša na kršitev načela dobrega upravljanja.
- 52 V obravnavani zadevi je treba najprej ugotoviti, da ukrep iz izpodbijanega sklepa izhaja iz kombinacije uporabe posebne davčne obravnave za nepridobitne organizacije, ki je že obstajala, ko je začel veljati zakon št. 10/1990, in omejitve možnosti uporabe te pravne oblike na nekatere profesionalne nogometne klube, ki spadajo v okvir izjeme, uvedene z zakonom št. 10/1990. Zakon št. 10/1990 ob tem, da štirim nogometnim klubom, ki spadajo v okvir izjeme, pridržuje ugodnost pravne oblike nepridobitnih organizacij, in torej z njo povezano davčno ureditev, ne vsebuje nobene določbe davčne

narave in torej zlasti ne posega v vsebino davčne ureditve nepridobitnih organizacij, ki ga urejajo različna besedila. Iz tega sledi, da zadevni ukrep pomeni zoženje osebnega področja uporabe davčne ureditve za nepridobitne organizacije v sektorju španskega profesionalnega športa.

- 53 V tem okviru, zlasti za preučitev, ali ta ukrep lahko zagotovi prednost, je treba različne komponente davčne ureditve za nepridobitne organizacije presojati skupaj, ker tvorijo nerazdružljivo celoto, ki je bila z zakonom št. 10/1990 spremenjena, posredno, zgolj kar zadeva njeno osebno področje uporabe.
- 54 Preučiti je torej treba, ali je Komisija v izpodbijanem sklepu pravno zadostno dokazala, da je davčna ureditev nepridobitnih organizacij kot celota upravičence lahko postavila v ugodnejši položaj od tistega, v katerem bi bili, če bi morali delovati v obliki SAS.
- 55 Z izpodbijanem sklepom se ugotavlja, da obstaja razlika med davčnimi stopnjami, ki veljajo za obdavčitev nepridobitnih organizacij in SAS. V točkah 8 in 34 obrazložitve izpodbijanega sklepa je navedeno, da so bile stopnje različne od datuma sprejetja zadevnega ukrepa v letu 1990 in to do davčnega leta 2015, pri čemer je Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades (zakon št. 27/2014 o davku od dohodkov pravnih oseb) z dne 27. novembra 2014 (BOE št. 288 z dne 28. novembra 2014, str. 96939) to razliko odpravil od leta 2016. Ta stopnja, ki je bila ohranjena v višini 25 % za nepridobitne organizacije, je za SAS znašala 35 % do leta 2006, 32,5 % v letu 2007, 30 % v letu 2008 in nato 28 % v letu 2015. Čeprav so stopnje, ki se uporabijo na zgodovinskem ozemlju Biskaja (Španija) na eni strani in v Navarri (Španija) na drugi strani, v kateri imata sedež dva od štirih klubov iz izpodbijanega sklepa, različne, so ravno tako nižje, kadar je klub, ki je davčni zavezanec, nepridobitna organizacija (glej točko 42). Torej drži, da je bila v primeru štirih klubov, ki so upravičenci iz sporne ureditve, v zadevnem obdobju uporabljena preferenčna nominalna davčna stopnja v primerjavi s klubi, ki delujejo v obliki SAS.
- 56 Vendar, kot je navedeno v točkah 53 in 54 zgoraj, ob upoštevanju narave spornega ukrepa preizkusa prednosti, ki izhaja iz preferenčne davčne stopnje, ni mogoče ločiti od drugih elementov davčne ureditve za nepridobitne organizacije.
- 57 Zlasti kar zadeva davčni odbitek za ponovno vlaganje izrednih dobičkov, Real Madrid Club de Fútbol trdi, kot je navedeno v točki 68 obrazložitve izpodbijanega sklepa, da je bil ta večji za SAS, kot pa za nepridobitne organizacije. Medtem ko je bilo maksimalni delež 12 % izrednih dobičkov, ki jih je SAS ponovno vložila, mogoče v obliki davčnega dobropisa tako odšteti od dolgovanega zneska davka, je bila ta zgornja meja za nepridobitne organizacije določena na 7 %. Te stopnje so bile večkrat spremenjene, medtem ko se izpodbijani sklep sklicuje samo na zadnje veljavne stopnje. Real Madrid Club de Fútbol – kot zainteresirana stranka v upravnem postopku – je trdil (točki 26 in 27 obrazložitve izpodbijanega sklepa), da je ta odbitek glede na okoliščine lahko bil zelo velik, kar bi pojasnilo zlasti, da je bila davčna ureditev za nepridobitne organizacije v obdobju med letoma 2000 in 2013 zanj „precej manj ugodna“ kot ureditev za SAS. Zainteresirana stranka se je v zvezi s tem sklicevala na poročilo, ki so ga pripravili njegovi davčni svetovalci. V zvezi s tem trditev Komisije, ki je bila prvič predstavljena na obravnavi, češ da je bil Real Madrid Club de Fútbol v večini zadevnih poslovnih let deležen prednosti na podlagi sporne sheme pomoči, ni utemeljena, in v vsakem primeru ni bila vključena v izpodbijani sklep.
- 58 Vendar izpodbijani sklep izključuje, da bi relativna prednost, ki izhaja iz višje zgornje meje davčnih odbitkov, ki se uporabijo za SAS, lahko izravnala preferenčno davčno stopnjo, ki velja za nepridobitne organizacije, ker na eni strani ni bil predložen noben dokaz, da ta sistem davčnih odbitkov „načeloma in dolgoročneje zagotavlja večje prednosti“, in na drugi strani, da se davčni odbitki „zagotovi[jo] samo pod nekaterimi pogoji, ki se ne uporabljajo stalno“ (točka 68 obrazložitve).
- 59 Komisija, ki je nosila dokazno breme glede obstoja prednosti, ki izhaja iz davčne ureditve za nepridobitne organizacije, katere različnih elementov v zadevnem primeru ni mogoče ločiti, ni mogla sklepati na obstoj takšne prednosti, ne da bi dokazala, da zgornja meja davčnih odbitkov na stopnji, ki



je manj ugodna za nepridobitne organizacije kot pa za SAS, ni izravnala prednosti na podlagi nižje nominalne davčne stopnje (glej v tem smislu sodbi z dne 25. junija 1970, Francija/Komisija, 47/69, EU:C:1970:60, točka 7, in z dne 8. decembra 2011, France Télécom/Komisija, C-81/10 P, EU:C:2011:811, točka 43). V zvezi s tem je v mejah svojih obveznosti preiskave v okviru upravnega postopka lahko zahtevala informacije, ki se izkažejo za upoštevne pri presoji, ki jo je treba opraviti v zvezi s tem (sodba z dne 20. septembra 2017, Komisija/Frucona Košice, C-300/16 P, EU:C:2017:706, točka 71).

- 60 V obravnavani zadevi zgolj ugotovitev pogojnega značaja davčnega odbitka ne zadostuje za izpolnitev zahtev, navedenih v prejšnji točki. Po eni strani lahko davčni odbitek sam po sebi pomeni pomoč (sodba z dne 15. julija 2004, Španija/Komisija, C-501/00, EU:C:2004:438, točka 120). Zato razlika med zgornjimi mejami za davčni odbitek lahko vsebuje element pomoči, ki upravičuje, da se – ne glede na njegov pogojni značaj – upošteva v okviru preizkusa obstoja prednosti, ki izhaja iz sporne ureditve. Po drugi strani, čeprav izvedba naložb, ki upravičujejo uporabo davčnega odbitka ni nujno okoliščina, ki se lahko „stalno“ ponavlja, pa enako velja za doseganje dobička. Kot primer zadošča navesti, da se je z zakonom št. 10/1990 določena izjema od obveznosti preoblikovanja v SAS, ki je pogojena z doseganjem pozitivnega rezultata v poslovnih letih pred sprejetjem zakona, v celotnem sektorju španskega profesionalnega športa nanašala samo na štiri klube. Poleg tega, glede na to, da zlasti ne obstaja analiza možnosti za prenos davčnih odbitkov, manjka presoja morebitne časovne izravnave učinkov tega davčnega mehanizma, ki bi lahko nadomestil značaj, ki domnevno ni „stalen“, naveden v izpodbijanem sklepu. Zato na podlagi elementov iz točke 68 obrazložitve izpodbijanega sklepa ni mogoče izključiti, da manjše možnosti davčnih odbitkov v ureditvi za nepridobitne organizacije lahko izravnajo prednost, ki izhaja iz nižje nominalne davčne stopnje.
- 61 Izpodbijani sklep temelji tudi na študiji, ki jo je Kraljevina Španija posredovala v upravnem postopku in katere podatki so povzeti v točki 35 obrazložitve, iz katere izhaja, da je bila v obdobju med letoma 2008 in 2011, z izjemo leta 2010, dejanska davčna stopnja za subjekte, za katere se uporablja splošna davčna ureditev, višja od tiste za nepridobitne organizacije. Komisija zato v točki 70 obrazložitve meni, da je tudi ob upoštevanju različnih možnosti za davčne odbitke „[d]ejanska obdavčitev, ki je prinesla koristi štirim športnim klubom [upravičencem iz izpodbijane ureditve], [...] zato načeloma nižja v primerjavi z običajno obdavčitvijo [SAS]“. Ta trditev sledi podobni trditvi iz točke 67 obrazložitve, v skladu s katero je na podlagi podatkov, ki jih je predložila Kraljevina Španija, „v večini let [...] dejanska obdavčitev profesionalnih nogometnih klubov, ki so obdavčeni kot nepridobitne organizacije, nižja od obdavčitve primerljivih subjektov, za katere se uporablja splošna davčna ureditev“.
- 62 Kot navajata tožeča stranka in Kraljevina Španija, podatki, ki jih je slednja predložila, ne potrjujejo zgornjega sklepa, ker se nanašajo na zbirne podatke, vse sektorje in subjekte skupaj, Komisija pa se je v izpodbijanem sklepu izrekla glede dejanske davčne stopnje štirih klubov upravičencev v primerjavi s tistimi za SAS. Poleg tega se ti podatki nanašajo na štiri poslovna leta, od 2008 do 2011, obdobje, ki ga zajema sporna ureditev, pa traja od 1990 do 2015 in obdobje, ki ga zajema nalog za vračilo in ga zastaranje ne zadeva, začne teči z davčnim letom 2000 (točka 93 obrazložitve). Komisija na podlagi poročila, ki ga je predložila Kraljevina Španija, torej tudi ni mogla trditi, da je bila „v večini [poslovnih] let [...] dejanska obdavčitev profesionalnih nogometnih klubov, ki so obdavčeni kot nepridobitne organizacije, nižja od obdavčitve primerljivih subjektov, za katere se uporablja splošna davčna ureditev“ (točka 67 obrazložitve). Iz tega sledi, da je Komisija storila napako pri presoji dejstev.
- 63 Treba je še preveriti, ali se je Komisija, ne glede na to napako, kot sama trdi, za ugotovitev obstoja prednosti upravičeno oprla le na podatke, ki jih je navedla Kraljevina Španija.
- 64 Kot je bilo navedeno v točki 46 zgoraj, opredelitev ugodnejše davčne obravnave pomeni, da lahko upravičence postavlja v ugodnejši finančni položaj od položaja drugih davčnih zavezancev. Ob upoštevanju narave in obsega spornega ukrepa, to v obravnavanem primeru pomeni, da davčna

ureditev nepridobitnih organizacij lahko daje prednost štirim klubom upravičencem glede na primerljive subjekte, za katere se uporablja splošna davčna ureditev (glej v tem smislu sodbo z dne 11. junija 2009, ACEA/Komisija, T-297/02, EU:T:2009:189, točka 64).

- 65 Ob predpostavki, da podatki v poročilu, ki ga je predložila Kraljevina Španija in ki so bili povzeti v točki 35 obrazložitve izpodbijanega sklepa, govorijo v prid ugotovitvi prednosti, ki na splošno izhaja iz davčne ureditve za nepridobitne organizacije, je treba zadnjenavedene primerjati z dejanskimi elementi, navedenimi v točki 57 zgoraj, ki so bili prav tako predloženi Komisiji med upravnim postopkom. Iz zadnjenavedenih elementov je razvidno, da je eden izmed štirih nogometnih klubov upravičencev navedel, da je bila zanj ureditev za nepridobitne organizacije za obdobje od julija 2000 do junija 2013 bistveno manj ugodna od splošne ureditve, ne da bi Komisija temu nasprotovala. To obdobje, ki ga je Komisija opredelila kot „zadevno obdobje“ (točka 68 obrazložitve), dejansko pomeni vsa poslovna leta, ki jih zastaranje ne zadeva in ki – kot je potrdila Komisija v odgovoru na pisno vprašanje Splošnega sodišča – so zaključena na datum priprave poročila davčnih svetovalcev zadevnega kluba. Ta isti klub je navedel tako kot tožeča stranka v svojih vlogah, da so davčni odbitki v zadevnem sektorju lahko zelo pomembni, ta pomen pa izhaja zlasti iz prakse prestopa igralcev. V zvezi s tem stališče Komisije, ki je bilo prvič podano na obravnavi, in v katerem se poraja dvom o rednosti prakse prestopa igralcev v profesionalnem nogometu, ni utemeljeno in v nobenem primeru ni bilo vključeno v izpodbijani sklep.
- 66 Iz tega sledi, da je Komisija ob sprejetju izpodbijanega sklepa razpolagala z dokazi, ki kažejo na posebnost zadevnega sektorja, kar zadeva pomembnost davčnih odbitkov, zaradi česar bi morala podvomiti v možnost, da se v primeru navedenega sektorja uporabijo ugotovitve, ki se nanašajo na vse sektorje skupaj, glede dejanske obdavčitve nepridobitnih organizacij in subjektov, za katere velja splošna ureditev.
- 67 Glede na zgoraj navedeno je treba ugotoviti, da Komisija ni pravno zadostno dokazala, da je bila s spornim ukrepom podeljena prednost njegovim upravičencem.
- 68 Noben argument, ki ga je navedla Komisija, ne more izpodbiti te ugotovitve.
- 69 Prvič, s sodno prakso, ki izhaja iz sodbe z dne 15. decembra 2005, Unicredito Italiano (C-148/04, EU:C:2005:774), v skladu s katero lahko Komisija preuči le splošne in abstraktne značilnosti obravnavane sheme, ne da bi bila dolžna obravnavati vsak posamezni primer uporabe, pa v primeru, kot je obravnavani, ni odvezana od preizkusa vseh posledic, tako ugodnih kot neugodnih, ki izhajajo iz samih značilnosti sporne sheme (glej točko 46 zgoraj), ob upoštevanju, da je breme dokazovanja obstoja ugodnosti naloženo Komisiji. Poleg tega je treba to sodno prakso razlagati v povezavi z obveznostjo Komisije, da vodi postopek preučitve spornega ukrepa skrbno in nepristransko, tako da ima ob sprejetju končne odločitve na voljo najbolj celovite in zanesljive možne podatke (glej sodno prakso, navedeno v točki 49 zgoraj; glej v tem smislu tudi sodbo z dne 28. novembra 2008, Hotel Cipriani in drugi/Komisija, T-254/00, T-270/00 in T-277/00, EU:T:2008:537, točka 210). Iz tega sledi, da sodna praksa, na katero se je sklicevala, ne more omajati ugotovitve v obravnavani zadevi, ki se nanaša na napako Komisije pri presoji obstoja prednosti. V vsakem primeru je sklicevanje na sodno prakso, ki izhaja iz sodbe z dne 15. decembra 2005, Unicredito Italiano (C-148/04, EU:C:2005:774), brezpredmetno, saj ugotovljena napaka ni posledica neobstoja preučitve vsakega izmed položajev upravičencev, temveč neobstoja upoštevanja posebnosti sektorja, na katerega se nanaša sporni ukrep, glede pomena davčnih odbitkov. Poleg tega je treba poudariti, da ne le, da je v izpodbijanem sklepu opredeljena zadevna shema kot shema pomoči, temveč je v obrazložitvi (točka 90 obrazložitve) in v izreku (člen 1) odločeno glede individualno dodeljene pomoči štirim poimensko navedenim upravičenim klubom z navedbo, da jo „je zato treba šteti za nezakonito in nezdružljivo pomoč“. Iz tega izhaja, da je izpodbijani sklep v nasprotju s tem, kar trdi Komisija, sklep, ki se nanaša na shemo pomoči in individualne pomoči.

- 70 Drugič, ob predpostavki, kot zatrjuje Komisija, da sama tožeča stranka v upravnem postopku ni podala trditve v zvezi z davčnimi odbitki, to ne spremeni dejstva, kot izhaja iz zgornjih ugotovitev, da je bil dejanski argument, ki se nanaša na pomen davčnih odbitkov pri presoji učinka spornega ukrepa, oblikovan v tem postopku. Splošno sodišče ima torej možnost, da na podlagi elementov, s katerimi je razpolagala Komisija ob sprejetju izpodbijanega sklepa, presodi, ali je slednja pravno zadostno dokazala obstoj prednosti, ob upoštevanju razlik, med ureditvama, v pravilih glede davčnih odbitkov (glej v tem smislu sklep z dne 12. decembra 2012, *Adriatica di Navigazione et Comitato „Venezia vuole vivere“/Komisija*, T-231/00, neobjavljen, EU:T:2012:667, točki 40 in 41).
- 71 Tretjič, Komisija se je na obravnavi sklicevala na sodbo z dne 8. decembra 2011, *France Télécom/Komisija* (C-81/10 P, EU:C:2011:811), in zlasti na njene točke 24, 45 in 50, pri čemer poudarja, da sta bili po njenem mnenju dejanski stanji v obeh primerih zelo podobni in sta zato zahtevali iste rešitve.
- 72 Tako je Sodišče v točki 24 sodbe z dne 8. decembra 2011, *France Télécom/Komisija* (C-81/10 P, EU:C:2011:811), presodilo, da je lahko „ta posebna ureditev obdavčenja [...] zaradi značilnosti, opisanih v točki 18 te sodbe, pripeljala do obdavčenja podjetja France Télécom, ki je nižje od tistega, ki bi veljalo zanj, če bi bilo zavezano za plačilo obrtnega davka po splošni pravni ureditvi“. Za namene te ugotovitve je Sodišče poudarilo zlasti, da ni bilo sporno, da je zadevna ureditev lahko vodila in je dejansko vodila do nižje obdavčitve družbe France Télécom (točka 19), v okoliščinah, v katerih je pritožnica s svojim pritožbenim razlogom grajala dejstvo, da je Splošno sodišče ugotovilo, da je ta ureditev ugodna že sama po sebi, čeprav je bila po njenem mnenju odvisna od dejavnikov, ki niso povezani s to ureditvijo. V zvezi z zadevno ureditvijo je Sodišče med drugim ugotovilo, da je „v vseh okoliščinah“ vključevala ugodnost v obliki znižane stopnje iz naslova stroškov upravljanja (točka 20), neodvisno od drugih značilnosti ureditve, povezanih z izračunom ponderirane povprečne stopnje in enotne stopnje, v okviru davka od dohodka iz dejavnosti, ki je glede na dejanske okoliščine, in sicer lokacije prostorov ali zemljišč v različnih lokalnih skupnostih, ter davčne stopnje, ki se uporablja v teh skupnostih, lahko tudi dajala prednost družbi France Télécom (točka 23).
- 73 Iz zgoraj navedenega izhaja, da je treba razlikovati med okoliščinami zadeve, v kateri je bila izdana sodba z dne 8. decembra 2011, *France Télécom/Komisija* (C-81/10 P, EU:C:2011:811), in tistimi v tej zadevi. Po eni strani se stranke v tem postopku ne strinjajo glede prednosti, četudi potencialne, ki izhaja iz sporne ureditve. Po drugi strani medtem ko sta se v shemi, ki je bila predmet zadeve, v kateri je bila izdana sodba z dne 8. decembra 2011, *France Télécom/Komisija* (C-81/10 P, EU:C:2011:811), kombinirali ugodnost „v vseh okoliščinah“ in ugodnost, ki je odvisna od spremenljivih okoliščin, je v obravnavani zadevi sam obstoj ugodnosti predmet razprave, kar potrjujejo edini podatki, specifični za sektor, ki so navedeni v izpodbijanem sklepu, na katere je bilo opozorjeno v točki 65 zgoraj. Zato se Komisija ne more opreti na domnevno podobnost obeh primerov, da bi sklepala na to, da je ugotovitev Sodišča v točki 24 zgoraj navedene sodbe, kot takšno, mogoče uporabiti v obravnavani zadevi.
- 74 Enako velja za točki 45 in 50 sodbe z dne 8. decembra 2011, *France Télécom/Komisija* (C-81/10 P, EU:C:2011:811), iz katere Komisija za namene te zadeve sklepa, da ker ni mehanizma, ki bi omogočal izračun izravnave med ugodnostjo, ki izhaja iz nižje davčne stopnje, in bremenom, ki je posledica nižjih davčnih odbitkov, sporna ureditev nujno podeljuje prednost. Iz točke 50 te sodbe je razvidno, da je bil po mnenju Sodišča navedeni mehanizem potreben zaradi časovne razlike med obremenitvijo, ki jo zatrjuje družba France Télécom, kot posledico prekomerne obdavčitve, do katere je prišlo v določenem časovnem obdobju, in ugodnostjo na podlagi davčne ureditve, ki je bila uporabljena pozneje in ki je bila kot takšna zasnovana za nedoločen čas. Posledično je bilo nujno, da bi v danem trenutku ugodnejša ureditev za nedoločen čas prinesla ugodnost, ki bi presegala nadomestilo za obremenitev, ki je nastala predhodno v določenem časovnem obdobju. Zato je bilo z vidika Sodišča nujno, da se izračun izravnave opravi predhodno tako, da se opredeli rok, od katerega izravnava ne bi bila več potrebna.

- 75 Nasprotno pa se v obravnavani zadevi različni elementi sporne ureditve uporabljajo sočasno, brez časovne omejitve. Z drugimi besedami, ni mogoče trditi, da iz medsebojnega razmerja različnih elementov – tako ugodnih kot neugodnih – davčne ureditve za nepridobitne organizacije, kot se uporabi v primeru štirih upravičenih klubov, izhaja, da bodo slednji nujno deležni prednosti, drugače kot za dejstva, na katerih temelji točka 50 sodbe z dne 8. decembra 2011, France Télécom/Komisija (C-81/10 P, EU:C:2011:811). Iz tega ponovno izhaja, da ugotovitev Sodišča v točki 50 zgoraj navedene sodbe, v nasprotju s tem, kar trdi Komisija, ni mogoče uporabiti v obravnavani zadevi.
- 76 Zato je treba drugemu tožbenemu razlogu ugoditi, ne da bi bilo treba preučiti druge trditve, ki jih je tožeča stranka navedla v zvezi s tem, da je, prvič, cilj španskega davčnega sistema v celoti izravnati razlike v davčnih stopnjah med delniškimi družbami in nepridobitnimi organizacijami in, drugič, da bi primerjava kumulativnih učinkov davčne stopnje in odbitkov, ki se uporabljajo, pokazala, da je imela zadevna ureditev negativen učinek na njen individualni položaj v primerjavi z ureditvijo SAS. Prav tako ni treba preučiti tretjega, četrtega in petega tožbenega razloga, na katere se sklicuje tožeča stranka.

### **Stroški**

- 77 V skladu s členom 134(1) Poslovnika se plačilo stroškov na predlog naloži neuspehi stranki. Ker Komisija ni uspela, se ji v skladu s predlogi tožeče stranke naloži plačilo stroškov.
- 78 V skladu s členom 138(1) Poslovnika države članice in institucije, ki so intervenirale v postopku, nosijo svoje stroške. Kraljevina Španija torej nosi svoje stroške.

Iz teh razlogov je

### **SPLOŠNO SODIŠČE (četrti senat)**

razsodilo:

- 1. Sklep Komisije (EU) 2016/2391 z dne 4. julija 2016 o državni pomoči SA.29769 (2013/C) (ex 2013/NN), ki jo je Španija odobrila nekaterim nogometnim klubom, se razglasi za ničen.**
- 2. Evropska komisija nosi lastne stroške in stroške Fútbol Club Barcelona.**
- 3. Kraljevina Španija nosi svoje stroške.**

Kanninen

Schwarcz

Iliopoulos

Razglašeno na obravnavi v Luxembourg, 26. februarja 2019.

Podpisi