

**AJUTOR DE STAT – SPANIA****Ajutor de stat SA.29769 (2013/C) (ex 2013/NN) – Ajutor de stat acordat anumitor cluburi sportive profesioniste spaniole****Invitație de a prezenta observații în temeiul articolului 108 alineatul (2) din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene****(Text cu relevanță pentru SEE)**

(2014/C 69/09)

Prin scrisoarea din data de 18 decembrie 2013, reprodusă în versiunea lingvistică autentică în paginile care urmează prezentului rezumat, Comisia a comunicat Spaniei decizia sa de a iniția procedura prevăzută la articolul 108 alineatul (2) din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene referitor la ajutorul/măsura menționată anterior.

Părțile interesate își pot prezenta observațiile în termen de o lună de la data publicării prezentului rezumat și a scrisorii care urmează acestuia, la următoarea adresă:

Commission Européenne  
Direction générale de la concurrence  
1049 Bruxelles/Brussel  
BELGIQUE/BELGIË

Fax: +32 2 2961242  
E-mail: stateaidgreffe@ec.europa.eu

Aceste observații vor fi comunicate Spaniei. Păstrarea confidențialității privind identitatea părții interesate care prezintă observațiile poate fi solicitată în scris, precizându-se motivele care stau la baza solicitării.

**1. DESCRIEREA AJUTORULUI**

Legea spaniolă intitulată „ley del deporte” din 1990 <sup>(1)</sup> a obligat toate cluburile sportive profesioniste spaniole să se transforme în societăți sportive cu răspundere limitată. Obiectivul era acela de a stabili, prin intermediul noilor societăți sportive cu răspundere limitată, un model de responsabilitate economică și juridică pentru cluburile care desfășoară activități profesioniste. „A șaptea dispoziție suplimentară” din această lege a scutit de această obligație cluburile de fotbal care înregistraseră un sold pozitiv în decursul celor 4-5 ani anteriori. Nu a fost menționat niciun club în mod special, dar numai patru cluburi, Real Madrid CF, Athletic Club Bilbao, Club Atlético Osasuna (Navarra) și FC Barcelona au beneficiat de această scutire și nu s-au transformat în societăți sportive cu răspundere limitată. Nicio altă echipă viabilă din punct de vedere comercial nu poate reveni la statutul de club.

Tratamentul fiscal aplicat cluburilor sportive se îndepărtează de regimul fiscal aplicabil societăților sportive cu răspundere limitată. Cluburile sportive se califică, în calitate de entități non-profit, pentru primirea unei scutiri parțiale de la plata impozitului pe profit, în conformitate cu articolul 9 alineatul (3) litera (a) din legea spaniolă privind impozitul pe profit („Ley del Impuesto sobre Sociedades”). Articolul 28 alineatul (2) din legea respectivă prevede ca entitățile scutite să plătească un procent redus, de 25 %, din impozitul pe profit aferent veniturilor lor comerciale, în locul procentului general actual de 30 %.

Deși prin lege cele patru cluburi sunt considerate a fi entități non-profit, acestea desfășoară, în calitate de cluburi din prima

divizie, activități profesionale cu scop lucrativ, în concurență cu alte mari cluburi europene de fotbal profesionist.

**2. EVALUAREA AJUTORULUI****2.1. Existența unui ajutor în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE**

Comisia este de părere că situația particulară a cluburilor descrisă mai sus constituie ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE. Activitățile cluburilor sportive profesioniste care beneficiază de ajutor sunt de natură comercială și, deși acestea privesc domeniul sportiv, intră sub incidența legislației UE privind concurența.

Aplicarea unei rate reduse de impozitare constituie un avantaj, sub forma unei pierderi de venit pentru stat. Acest lucru favorizează în mod selectiv anumite întreprinderi în raport cu alte întreprinderi care se află într-o situație juridică și de fapt similară. Impozitarea diferențiată este echivalentă cu un avantaj selectiv, dacă aceasta constituie o abatere de la sistemul de impozitare general sau de referință și dacă aceasta nu poate fi justificată de logica sistemului fiscal.

Sistemul de impozitare de referință comun atât cluburilor, cât și societăților cu răspundere limitată este valoarea profitului net obținut de întreprindere la sfârșitul anului fiscal. Comisia a comparat impozitarea profiturilor cluburilor de fotbal profesionist din prima divizie cu impozitarea aplicată altor întreprinderi care sunt supuse ratei normale de impozit pe profit. Aceasta a constatat că, prin derogare de la ratele de impozitare normale aplicabile persoanelor juridice, venitul impozabil al cluburilor este impozitat la o rată mai mică decât cea aplicată societăților cu răspundere limitată. Prin urmare, cluburile sunt

<sup>(1)</sup> Ley 10/1990, de 15 de octubre, del Deporte, BOE de 17 de Octubre de 1990.

tratate în mod diferit și se bucură de o rată redusă de impozitare, la care alte întreprinderi supuse plății impozitului pe profit, cum ar fi societățile sportive cu răspundere limitată, nu au acces.

Cu toate acestea, cluburile și societățile cu răspundere limitată desfășoară o activitate economică identică și se află într-o situație de piață comparabilă. Rata de impozitare preferențială aplicată celor patru entități sportive în cauză nu pare a fi justificată de natura și de structura generală a sistemului fiscal <sup>(1)</sup>. În consecință, cluburile și societățile cu răspundere limitată sunt tratate în mod diferit, fără vreo justificare aparentă.

Avantajul oferit cluburilor care joacă în prima divizie națională poate avea, în plus, un efect asupra concurenței și asupra schimburilor comerciale între statele membre. Prin urmare, sprijinul financiar acordat cluburilor sportive profesionale Real Madrid CF, Athletic Club Bilbao, Club Atlético Osasuna (Navarra) și FC Barcelona constituie un ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.

### 3.2. Compatibilitatea ajutorului

Comisia nu a adoptat orientări cu privire la aplicarea normelor privind ajutoarele de stat în cazul activităților sportive comer-

ciale. Prin urmare, o evaluare trebuie să se bazeze direct pe articolul 107 alineatul (3) litera (c) din TFUE. În conformitate cu această dispoziție, ajutorul poate fi considerat compatibil cu piața internă dacă acesta facilitează, în interesul comun, dezvoltarea anumitor activități economice.

Comisia nu este în măsură să identifice un obiectiv de interes comun care ar putea justifica, în conformitate cu articolul 107 alineatul (3) litera (c) din TFUE, sprijinul operațional selectiv acordat anumitor actori foarte puternici din cadrul unui sector economic foarte competitiv.

### 3.3. Declarație privind îndoielele exprimate de Comisie

În consecință, Comisia constată că Spania acordă un ajutor operațional celor patru cluburi sportive, Real Madrid CF, Athletic Club Bilbao, Club Atlético Osasuna (Navarra) și FC Barcelona, fapt care nu poate fi justificat în temeiul articolului 107 alineatul (3) litera (c) din TFUE. Prin urmare, Comisia are îndoieli în ceea ce privește compatibilitatea acestei măsuri de ajutor cu piața internă.

În conformitate cu articolul 14 din Regulamentul (CE) nr. 659/1999 al Consiliului, orice tip de ajutor ilegal poate fi recuperat de la beneficiar.

<sup>(1)</sup> A se vedea punctul 25 din Comunicarea Comisiei privind aplicarea normelor privind ajutorul de stat în cazul măsurilor referitoare la impozitarea directă a activităților economice (JO C 384, 10.12.1998, p. 3).

## TEXTUL SCRISORII

„Por la presente, la Comisión tiene el honor de comunicar a España que, tras haber examinado la información facilitada por sus autoridades sobre la ayuda arriba indicada, ha decidido incoar el procedimiento previsto en el artículo 108, apartado 2, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

## 1. PROCEDIMIENTO

- (1) En noviembre de 2009, la Comisión recibió una denuncia sobre un posible trato preferente en lo referente al impuesto de sociedades a cuatro clubes deportivos españoles: Real Madrid CF, Athletic Club Bilbao, Club Atlético Osasuna (Navarra) y FC Barcelona, con respecto a las sociedades anónimas deportivas. El 15 de febrero, 12 de abril y 28 de septiembre de 2010, se pidió a España que presentara sus observaciones sobre la denuncia. Dichas observaciones se recibieron el 23 de marzo y el 15 de diciembre de 2010.
- (2) El 3 de mayo de 2010 y el 14 de marzo de 2011, el denunciante presentó sus comentarios sobre las observaciones formuladas por España.
- (3) El 1 de octubre de 2012, la Comisión envió una carta a todos los Estados miembros con el fin obtener una visión de conjunto de la financiación del fútbol profesional en la UE y el posible impacto de las normas sobre ayudas estatales del Tratado sobre dicha financiación. La Comisión se remitió a las denuncias que había recibido de ciudadanos de varios Estados miembros sobre presuntas medidas de ayuda en favor de los clubes de fútbol profesional. Algunas de estas medidas estarían relacionadas con un trato fiscal especial a ciertos clubes de fútbol profesional. En su carta, la Comisión subrayaba que los clubes de fútbol profesional no debían recibir un trato excepcional en comparación con otras empresas en lo referente a tributación y pagos a la Seguridad Social. Las autoridades españolas respondieron a esta carta el 5 de diciembre de 2012. En su respuesta, abordaban en particular la cuestión del trato fiscal a los clubes deportivos y las sociedades anónimas deportivas.

## 2. DESCRIPCIÓN DE LA AYUDA

- (4) La «Ley del Deporte» de 1990 <sup>(1)</sup> obligó a todos los clubes deportivos profesionales españoles a reconvertirse en sociedades anónimas deportivas. La justificación de la medida era que muchos clubes habían estado mal gestionados porque ni socios ni administradores asumían responsabilidad patrimonial alguna por las pérdidas que pudieran generarse. El objetivo era establecer con la nueva sociedad anónima deportiva un modelo de responsabilidad económica y jurídica para los clubes que desempeñan actividades profesionales, para aumentar sus posibilidades de buena gestión.
- (5) El posible trato fiscal presuntamente preferente a los cuatro clubes deportivos españoles, Real Madrid, Athletic Club

Bilbao, Club Atlético Osasuna (Navarra) y FC Barcelona, que podría constituir ayuda estatal, se basaba en la «disposición adicional séptima» de la Ley del Deporte de 1990. Dicha disposición exime de la reconversión obligatoria a aquellos clubes de fútbol que habían tenido un saldo positivo en los 4-5 ejercicios anteriores. Según la exposición de motivos de la Ley, la exención está basada en el hecho de que estos clubes han demostrado «una buena gestión con el régimen asociativo» y no necesitaban el cambio. En la ley y su exposición de motivos no se dan otras justificaciones. Podrán mantener su actual estructura jurídica de club, salvo acuerdo contrario de sus asambleas <sup>(2)</sup>.

- (6) La ley no cita explícitamente por su nombre a los cuatro clubes que se beneficiaron de la exención, pero resultan ser los únicos que encajan en la descripción. Estos clubes no se reconvirtieron en sociedad anónima deportiva aunque podrían haberlo hecho. La Ley española del Deporte no incluye un plazo para una posible reevaluación de este trato específico. Así pues, solo los cuatro equipos que cumplían las condiciones en un principio tendrán la opción de beneficiarse de la condición fiscalmente favorable de «club deportivo», independientemente de cómo evolucione el estado financiero de los demás equipos. Los equipos comercialmente viables tampoco pueden pasar a la categoría de clubes.
- (7) El trato fiscal a los clubes deportivos difiere del régimen fiscal aplicable a las sociedades anónimas deportivas. Los clubes deportivos se consideran entidades sin ánimo de lucro, por lo que están parcialmente exentos del impuesto sobre sociedades con arreglo al artículo 9(3)a) de la Ley española del Impuesto sobre Sociedades. Como resultado de esta exención parcial, el artículo 28(2) de la Ley del Impuesto sobre Sociedades dispone que los clubes exentos, en su calidad de entidades sin fines lucrativos, tributarán por sus ingresos comerciales a un tipo reducido del 25 % en lugar de al tipo general del 30 % (que era del 35 % hasta 2006 y del 32,5 % en 2007).
- (8) Aunque por ley los cuatro clubes se consideran entidades sin ánimo de lucro, en realidad la mayoría de las actividades profesionales que desempeñan son lucrativas. El Real Madrid CF, por ejemplo, obtuvo de sus actividades unos ingresos de más de 512 millones EUR en la temporada 2011/2012. De estos ingresos, el 38 % procedía de la venta de derechos de radiodifusión, mientras que el 36 % estaba constituido por ingresos comerciales procedentes de patrocinios y comercialización (venta de artículos relacionados con el club, como camisetas o bufandas) y licencias. El 26 % restante son los denominados ingresos obtenidos el día del partido (venta de entradas y otros ingresos generados en el estadio, cuotas de socios). De igual manera, los ingresos de 483 millones EUR del FC Barcelona en

<sup>(1)</sup> Ley 10/1990, de 15 de octubre, del Deporte, BOE de 17 de octubre de 1990.

<sup>(2)</sup> «Los clubes que, a la entrada en vigor de la presente Ley, participen en competiciones oficiales de carácter profesional en la modalidad deportiva del fútbol, y que en las auditorías realizadas por encargo de la Liga de Fútbol Profesional, desde la temporada 1985-1986 hubiesen obtenido en todas ellas un saldo patrimonial neto de carácter positivo, podrán mantener su actual estructura jurídica, salvo acuerdo contrario de sus Asambleas...».

2011/2012 proceden de actividades deportivas profesionales: los derechos de radiodifusión, los ingresos comerciales y los ingresos obtenidos el día del partido representan el 41 %, el 34 % y el 25 %, respectivamente. Ambos clubes llevan varios años liderando la relación de clubes que militan en las primeras divisiones europeas en cuanto a ingresos, seguidos del Manchester United y el Bayern de Munich<sup>(1)</sup>. De los demás clubes españoles, los únicos que están a veces entre los 20 primeros son el Atlético de Madrid en 2010 (124 millones EUR) o el Valencia en 2011 (116 millones EUR).

- (9) Estas actividades generadoras de ingresos son de naturaleza económica y se realizan en dura competición con los demás grandes clubes europeos de fútbol profesional. Las fuentes de ingresos están íntimamente vinculadas y dependen del éxito de los equipos en las competiciones deportivas. A su vez, el éxito depende en gran medida de los fondos de que disponen los clubes para fichar a los mejores jugadores y entrenadores.
- (10) España comunicó que [...] (\*). No obstante, según sus informes anuales, las ganancias antes de impuestos del Real Madrid fueron de 25 millones EUR en la temporada 2008/2009 y de 31 millones EUR en la temporada 2009/2010. En la temporada 2010/2011, según la prensa, el club tuvo unos beneficios netos de 30 millones EUR, y en el último ejercicio financiero unos beneficios netos de 36,9 millones EUR<sup>(2)</sup>. El FC Barcelona había anunciado unas ganancias de 8 millones EUR en el ejercicio financiero 2008/2009 pero para 2009/2010 anunció una pérdida de 79,6 millones EUR. Estas cifras sugieren unos ingresos imponderables considerables para 2009 y 2010, al menos en el caso del Real Madrid. [...].
- (11) Según las autoridades españolas, el Athletic Club Bilbao y el Club Atlético Osasuna [...].

### 3. EVALUACIÓN DE LA AYUDA

#### 3.1. Existencia de ayuda a efectos del artículo 107, apartado 1, del TFUE

- (12) La situación específica de los clubes descrita constituye ayuda estatal a tenor del artículo 107, apartado 1, del TFUE, si apoya, mediante fondos estatales, una determinada actividad económica, que obtiene así una ventaja selectiva que podría afectar a la competencia y el comercio entre Estados miembros. El concepto de ayuda estatal abarca tanto el gasto financiero como los ingresos no percibidos por una autoridad pública en favor de las empresas.

<sup>(1)</sup> Todas las cifras proceden de «Deloitte Football Money League», 15ª Edición, 2012.

(\*) Información amparada por el secreto profesional, de conformidad con la Comunicación de la Comisión relativa al secreto profesional en las decisiones sobre ayuda estatal, DO n° C 297 de 09.12.2003, p. 6.

<sup>(2)</sup> El más reciente en el *Financial Times* de 7 de septiembre de 2013.

- (13) Las actividades que reciben ayuda tienen que ser de naturaleza mercantil. Los clubes deportivos profesionales pueden considerarse sociedades mercantiles. Habida cuenta de los objetivos de la Unión Europea, el deporte está sujeto a la legislación de competencia de ésta en la medida en que constituye una actividad económica<sup>(3)</sup>, y este es, indudablemente, el caso del fútbol profesional.

- (14) El artículo 107, apartado 1, del TFUE, requiere que se examine si una medida estatal cumple la condición de selectividad al favorecer a determinadas empresas en relación con otras que se encuentren en una situación fáctica y jurídica comparable, habida cuenta del objetivo perseguido por el régimen en cuestión. En cuanto a los ingresos posiblemente no percibidos en forma de medidas fiscales, el Tribunal de Justicia ha desarrollado una serie de criterios para la aplicación del artículo 107, apartado 1, del TFUE, y en particular en lo que se refiere a la cuestión de si conceden una ventaja selectiva<sup>(4)</sup>.

- (15) Una imposición diferenciada sería *prima facie* selectiva si constituyera una desviación del sistema fiscal general o de referencia. Una vez identificado el sistema fiscal de referencia, debe evaluarse si la medida favorece a determinadas empresas en relación con otras que se encuentren en una situación fáctica y jurídica comparable, habida cuenta del objetivo perseguido por el referido régimen, es decir, si constituye una excepción al sistema fiscal de referencia. Si constituye una excepción al sistema de referencia y favorece a determinadas empresas, puede concluirse que la medida es *prima facie* selectiva. Aunque una medida así puede estar justificada por la lógica del sistema, solo pueden tenerse en cuenta razones inherentes al propio sistema fiscal y no razones ajenas. Si la diferenciación no puede justificarse por la lógica del sistema fiscal, equivaldría a una ventaja selectiva.

- (16) En consecuencia, en primer lugar debe determinarse un sistema fiscal de referencia común a los clubes y las sociedades anónimas. Efectivamente, se encuentran en una situación fáctica y jurídica comparable, habida cuenta del objetivo perseguido por el referido régimen: obtener ingresos sobre la base de los beneficios de la sociedad. Esto permite determinar si hay una desviación selectiva con respecto al régimen fiscal «normal». La base imponible es un elemento crucial para determinar el sistema fiscal. En el presente asunto, es el importe de los beneficios netos obtenidos por la empresa a finales del ejercicio fiscal. Por tanto, el régimen de sociedades español es el sistema de referencia relevante a efectos de determinar si el régimen fiscal es selectivo. Por consiguiente, es conveniente comparar la tributación de los clubes de fútbol que juegan en la primera división de la liga de fútbol profesional con la tributación de otras empresas sujetas al tipo normal del impuesto sobre sociedades.

<sup>(3)</sup> Asunto C-415/93 Bosman, apartado 73, asunto C-519/04 P Meca-Medina y Majcen/Comisión, apartado 22 y C-325/08 Olympique Lyonnais, apartado 23.

<sup>(4)</sup> El más reciente en su sentencia de 8 de septiembre de 2011 en los asuntos C-78 y C-80/08, Ventajas fiscales para las cooperativas italianas.

(17) En segundo lugar, hay que determinar si existe una diferencia de trato entre ambas formas de sociedades. Mediante excepción de los tipos impositivos normales aplicables a las personas jurídicas, los ingresos imponibles de los clubes tributan a un tipo inferior al de las sociedades anónimas. Por consiguiente, los clubes reciben un trato diferente, puesto que disfrutan de un tipo impositivo reducido al que no tienen derecho otras empresas sujetas al impuesto de sociedades, como las sociedades anónimas deportivas.

(18) Así pues, es necesario determinar si las exenciones fiscales pueden favorecer a determinadas empresas en relación con otras comparables, habida cuenta del objetivo perseguido por el régimen del impuesto sobre sociedades, es decir, obtener ingresos sobre la base de los beneficios de la sociedad. Los clubes, aunque estén considerados entidades sin ánimo de lucro, y las sociedades anónimas, que realizan una actividad económica idéntica, están en una situación comparable: existe un mercado para la actividad en cuestión, la actividad está organizada según los principios de mercado y debe ser considerada económica<sup>(1)</sup>. Los cuatro clubes participan en actividades económicas de la misma manera que las sociedades anónimas que son sus competidores. A efectos de la evaluación de la ayuda estatal, lo decisivo no es si una determinada actividad está organizada por unos como actividad «lucrativa» y por otros como actividad «sin ánimo de lucro». El factor determinante es si el apoyo se refiere a una actividad que está sujeta a la competencia en el mercado. Cualquier entidad que ejerza una actividad económica debe considerarse empresa, con independencia del estatuto jurídico de dicha entidad, sea o no sea una organización con ánimo de lucro, o de su modo de financiación<sup>(2)</sup>. En cualquier caso, los clubes de fútbol no tienen prohibido legalmente obtener beneficios y, de hecho, los obtienen. En consecuencia, los clubes y las sociedades anónimas reciben un trato diferente sin justificación aparente.

(19) Este trato diferente puede estar justificado por la naturaleza y la estructura general del sistema fiscal<sup>(3)</sup>. No obstante, corresponde al Estado miembro que ha introducido tal diferenciación entre empresas en materia de cargas impositivas demostrar que está efectivamente justificada por la naturaleza y la estructura del sistema de que se trate<sup>(4)</sup>.

(20) España alega que tales diferencias fiscales pueden estar justificadas por la naturaleza y la estructura general del sistema fiscal, con arreglo al punto 25 de la Comunicación relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas. El tipo impositivo menor estaría justificado, ya

que los clubes beneficiarios son entidades sin ánimo de lucro que no generan ni pueden generar beneficios.

(21) No obstante, este argumento se resiente por el hecho de que los clubes sí obtienen beneficios. Por otra parte, el objetivo perseguido por el régimen general es la imposición de los beneficios de la empresa. Hasta el momento, España no ha podido demostrar que la diferencia en cuanto a la imposición de los beneficios pueda ser coherente con este objetivo del sistema de referencia.

(22) España alega, además, que la diferencia está justificada ya que los clubes, a diferencia de las sociedades anónimas en relación con sus accionistas, no tienen por objetivo distribuir beneficios a los miembros del club. No obstante, si el sistema impositivo de los beneficios de la empresa permitiera distinguir dicha imposición en función de si estos beneficios se distribuyen a los propietarios o se mantienen en la entidad, abogaría por un tipo impositivo sobre los beneficios menor porque los beneficios distribuidos estarán sujetos a imposición otra vez a nivel de los accionistas beneficiarios<sup>(5)</sup>. En otras palabras, si así fuera, estaría justificado un tipo impositivo superior para los clubes. En consecuencia, una diferenciación como la del presente asunto se basa en objetivos que no son los perseguidos por el régimen general, y la medida en cuestión debe considerarse selectiva.

(23) En cualquier caso, un elemento agravante en el asunto que nos ocupa es que la Ley del Deporte de 1990 señalaba un número limitado de beneficiarios. La ley introdujo una distinción permanente basada en los resultados económicos de los clubes en 1990, sin dar opción a que se pudieran incorporar otros clubes que no fueran esos cuatro, y sin ninguna revisión posible de esa situación que admita con el tiempo también a otros clubes que gozan de una buena gestión. Los cuatro clubes pudieron beneficiarse de esta distinción hace décadas, en un momento determinado. Si España considerara que la entidad jurídica de club no era adecuada para las competiciones profesionales, se habría cambiado el sistema para todos los clubes, o se habría permitido revisar periódicamente la situación. Si el éxito económico durante cuatro temporadas consecutivas justificaba conservar la forma jurídica de club, sería razonable que las sociedades anónimas deportivas pudieran volver a ser clubes tras cuatro temporadas con éxito.

(24) Por otra parte, en cuanto a los motivos de esta diferencia de trato, las diferencias en los resultados económicos no pueden justificar distinto trato por lo que se refiere a la forma obligatoria de organización o la falta de opciones al respecto. Las pérdidas no son intrínsecas a una forma

(1) Conclusiones del Abogado General en el asunto C-205/03, Federación Española de Empresas de Tecnología Sanitaria (FENIN)/Comisión, apartados 13 y 31.

(2) Asunto C-41/90, Höfner y Elser/Macrotron GmbH, Rec. 1991, p. I-1979, apartado 21.

(3) Véase el punto 25 de la Comunicación de la Comisión relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas (DO C 384 de 10.12.1998, p. 3).

(4) Sentencia del Tribunal General de 4.9.2009 en el asunto T-211/05, República Italiana/Comisión, apartado 125.

(5) Esto es acorde con la lógica expuesta en la tercera frase del punto 25 de la Comunicación de la Comisión relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas (véase la nota a pie de página 6), a la que remite España: «Además, por la naturaleza del sistema fiscal también se puede justificar el hecho de que en el caso de ciertas cooperativas que distribuyen a sus miembros todos sus beneficios (el subrayado es nuestro) estos no estén gravados como tales, si se exige el pago del impuesto a sus miembros».

determinada de organización. Así pues, los resultados profesionales no son un criterio objetivo que justifique diferentes bases impositivas o que impongan determinadas formas de sociedad por un periodo indefinido.

- (25) Por consiguiente, negar la libre elección en cuanto a la forma de sociedad a todos los demás clubes, que por la razón que fuera no reunían las condiciones en un determinado momento, y sin posibilidad alguna de revisar o revertir la situación, no forma parte de la lógica de ningún sistema fiscal y equivale a una ventaja selectiva para determinados clubes <sup>(1)</sup>.
- (26) Un vistazo rápido a las formas de sociedad de los equipos deportivos en otros Estados miembros muestra que en la UE los clubes de fútbol no están estructurados en modo alguno de manera uniforme o similar. Algunos ordenamientos jurídicos no prevén estructuras específicas relevantes para los clubes deportivos. Como consecuencia, los clubes de fútbol que juegan en alguna de esas jurisdicciones pueden adoptar cualquier estructura existente con arreglo a su legislación (Austria, Bélgica, Bulgaria, Chipre, República Checa, Estonia, Alemania, Hungría, Irlanda, Lituania, Letonia, Países Bajos, Polonia, Eslovaquia, Eslovenia, y Reino Unido). Otros países establecen estructuras jurídicas específicas para el deporte y hacen obligatoria la adopción de las mismas, al menos para quienes quieran participar en la primera división del campeonato de liga de fútbol (Dinamarca, Finlandia, Francia, Grecia, Italia, Portugal, Rumanía, y Suecia). Sin embargo, en general los clubes pueden elegir entre diferentes formas específicas de sociedad deportiva (club o sociedad anónima), o si no (Finlandia, Francia, Italia), constituirse en sociedad anónima es obligatorio para todos sin excepción <sup>(2)</sup>.
- (27) En cuanto a Navarra y el País Vasco, España señala la autonomía de estas regiones en materia fiscal. Ahora bien, la Ley del Deporte fue adoptada para toda España. Lo que se está examinando no son las distintas competencias regionales en materia de legislación fiscal, o el carácter selectivo de un régimen fiscal regional, sino el carácter selectivo de disposiciones nacionales del Derecho de sociedades en lo referente a las entidades de fútbol profesional.
- (28) Como resultado, las cuatro entidades deportivas en cuestión disfrutaban de un tipo impositivo preferente que no está justificado por la naturaleza del sistema fiscal. Esta ventaja deriva de fondos estatales, puesto que el Estado deja de percibir posibles ingresos fiscales. La ventaja para un club que juega en la primera división de su liga nacional puede

además afectar a la competencia y al comercio entre Estados miembros y constituye ayuda de funcionamiento. Estos clubes compiten por estar en las competiciones europeas y participan en los mercados por la comercialización y los derechos televisivos. Los derechos de radiodifusión, la comercialización y los patrocinios son fuentes de ingresos por las que los clubes de la liga de primera división compiten con otros clubes dentro y fuera de su propio país. Cuanto más dinero tienen los clubes para fichar jugadores estrella, más éxito pueden conseguir en las competiciones deportivas, lo que promete más ingresos derivados de las actividades mencionadas. Por otra parte, la estructura de propiedad de los clubes es internacional.

- (29) Por tanto, el apoyo financiero estatal que otorga una ventaja a los clubes deportivos profesionales Real Madrid CF, Athletic Club Bilbao, Club Atlético Osasuna (Navarra) y FC Barcelona tendrá con toda probabilidad la capacidad de falsear la competencia y afectar al comercio. Por consiguiente, constituye ayuda estatal a tenor del artículo 107, apartado 1, del TFUE.

### 3.2. Compatibilidad de la ayuda

- (30) El artículo 165 del TFUE destaca las características específicas del deporte que debe tener en cuenta la Comisión al abordar asuntos en este sector, ya que el deporte cumple una función educativa, de salud pública, cultural y recreativa. Por otra parte, la importancia económica del deporte no deja de crecer.
- (31) La Comisión no ha adoptado directrices sobre la aplicación de las normas sobre ayudas estatales del Tratado a las actividades deportivas mercantiles. España tampoco alega una misión de servicio público de los clubes deportivos profesionales que pudiera evaluarse con arreglo al artículo 106, apartado 2, del TFUE. Por consiguiente, la evaluación debe estar basada directamente en el artículo 107, apartado 3, letra c), del TFUE. Según dicha disposición, una ayuda puede considerarse compatible con el mercado interior si facilita, con arreglo al interés común, el desarrollo de determinadas actividades o de determinadas regiones económicas.
- (32) No obstante, la Comisión en este momento duda de que haya un objetivo de interés común que pudiera justificar una ayuda de funcionamiento selectiva a participantes muy poderosos en un sector económico extremadamente competitivo. España tampoco aduce argumentos que respalden la compatibilidad de la ayuda en virtud del artículo 107, apartado 3, letra c), del TFUE.

### 4. DECLARACIÓN DE LAS DUDAS DE LA COMISIÓN

- (33) Por consiguiente, la Comisión considera en este momento que España otorga ayuda de funcionamiento mediante un tipo impositivo preferente a los cuatro clubes deportivos (Real Madrid CF, Athletic Club Bilbao, Club Atlético Osasuna (Navarra) y FC Barcelona), que no puede justificarse con arreglo al artículo 107, apartado 3, letra c), ni a ninguna de las normas de aplicación de dicho artículo.

<sup>(1)</sup> Este razonamiento es similar al del Tribunal General en su sentencia de 4.9.2009 en el asunto T-211/05, República Italiana/Comisión, apartado 120, que consideró selectiva una ventaja fiscal que únicamente se reconocía a las empresas admitidas a cotización oficial en un mercado regulado durante un breve período, mientras que cualquier otra empresa quedaba excluida de los beneficios de ese régimen ya que no podían cumplir los requisitos para cotizar durante el período cubierto por el régimen de ayudas.

<sup>(2)</sup> Fuente: Swiss Institute of Comparative Law, Comparative Study of the legal structures of football clubs and supporter's organisations in 45 European jurisdictions, Lausanne, 2008, encargado por la UEFA.

(34) El importe real de la ayuda desde el año 2001 hasta la fecha todavía está por determinar.

(35) Así pues, la Comisión expresa sus dudas sobre la compatibilidad de esta medida de ayuda con el mercado interior.

Habida cuenta de las consideraciones expuestas, la Comisión, en el marco del procedimiento del artículo 108, apartado 2, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, insta a España para que presente sus observaciones y facilite toda la información pertinente para la evaluación de la ayuda en un plazo de un mes a partir de la fecha de recepción de la presente carta. Esto incluye, en particular, información sobre el importe del impuesto sobre sociedades que pagaron o debían pagar los cuatro clubes en cuestión entre los años 2001 y 2012. La Comisión insta a las autoridades españolas para que transmitan inmediatamente una copia de la presente carta al beneficiario potencial de la ayuda.

La Comisión desea recordar a España el efecto suspensivo del artículo 108, apartado 3, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea y llamar su atención sobre el artículo 14 del Reglamento (CE) n° 659/1999 del Consejo, que prevé que toda ayuda concedida ilegalmente podrá recuperarse de su beneficiario.

Por la presente, la Comisión comunica a España que informará a los interesados mediante la publicación de la presente carta y de un resumen significativo en el *Diario Oficial de la Unión Europea*. Asimismo, informará a los interesados en los Estados miembros de la AELC signatarios del Acuerdo EEE mediante la publicación de una comunicación en el suplemento EEE del citado Diario Oficial y al Órgano de Vigilancia de la AELC mediante copia de la presente carta. Se invitará a todos los interesados mencionados a presentar sus observaciones en un plazo de un mes a partir de la fecha de publicación de la presente carta.”