

COMENTARIOS DE JURISPRUDENCIA

Especificaciones de la jurisprudencia de la Unión Europea sobre el concepto de «ventaja que puede constituir una ayuda de estado incompatible con el mercado interior»: la Sentencia del Tribunal de Justicia de 4 de marzo de 2021

Benjamín PEÑAS MOYANO

Profesor Titular de Derecho Mercantil de la Universidad de Valladolid

La Sentencia de 4 de marzo de 2021 del Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha decretado la existencia de un tratamiento fiscal privilegiado en el impuesto de sociedades exigido a algunos importantes clubes españoles de fútbol, siendo ello incompatible con el buen funcionamiento del mercado interior. Dicha sentencia ha debido pronunciarse, por un lado, sobre el concepto de «ventaja que puede constituir una ayuda de Estado», a los efectos del artículo 107 TFUE, apartado 1, y, por otro lado, sobre las obligaciones que incumben a la Comisión Europea en el marco del examen de la existencia de una ayuda, en particular en lo referente a la existencia de una ventaja.

Unión Europea, ayudas de estado, ventaja económica, impuesto de sociedades, sociedades anónimas, asociaciones deportivas.

The Judgment of March 4, 2021 of the Court of Justice of the European Union has decreed the existence of a privileged tax treatment in the corporate income tax required of some important Spanish football clubs, being this incompatible with the proper functioning of the internal market of the European Union. That judgment has ruled, on the one hand, on the concept of "advantage that may constitute State aid", for the purposes of Article 107 (1) TFEU, and, on the other, on the obligations incumbent on the European Commission in the framework of the examination of the existence of an aid, in particular as regards the existence of an advantage.

European Union, state aids, advantage, corporate income tax, companies, sport partnerships.

I. Premisa

Desde hace ya algunos años la Comisión Europea ha puesto el foco en el mundo de los clubes

de fútbol profesionales, al objeto de comprobar si algunos de ellos han percibido ayudas públicas incompatibles con el mercado interior. Y es que en Europa el fútbol de las divisiones importantes ha adquirido tal relevancia económica que en ocasiones la dimensión deportiva queda en un segundo plano ante aquella. Municipios, regiones y hasta Estados tratan por diferentes medios de que los clubes de fútbol más representativos de su territorio se mantengan fuertes y competitivos, no sólo en lo deportivo, también en lo económico, lo que ha supuesto que en no pocas ocasiones diferentes clubes hayan sido sujetos destinatarios de cantidades económicas procedentes del poder político.

El papel de la Comisión Europea, como órgano encargado de vigilar que en el mercado de la Unión no se distorsione la competencia, se ha centrado en investigar tres posibles ámbitos en los que los clubes de fútbol han podido disfrutar de ayudas públicas incompatibles: la fiscalidad, las operaciones inmobiliarias y la concesión de préstamos.

En una sociedad como la española, en la que el fútbol tiene un papel aún más relevante que en otras sociedades de nuestro entorno, pensar por un momento que la Comisión no iba a actuar en tal sentido habría resultado impensable. Y así, se han dictado resoluciones por la Comisión en las que distintos clubes españoles de importancia han visto como dicho órgano decretaba la existencia de privilegios fiscales, de permutas o compras de terrenos ventajosas para los clubes y/o concesiones de préstamos por poderes públicos en condiciones más favorables que las del mercado, y en consecuencia resolvía la devolución de las cantidades ilegalmente percibidas a las entidades públicas implicadas en el otorgamiento de la ayuda. No ha sido extraña tampoco la intervención en estos casos de la justicia europea, ante la que, bien por la Comisión bien por diferentes clubes, se han recurrido las decisiones de la Comisión o, en su caso, las previas resoluciones judiciales dictadas. En este ámbito se enmarca la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que se trata en el presente comentario (Sala Quinta, sentencia de 4 de marzo de 2021, Ponente: Regan, E., Asunto C-362/19 P: Comisión/Fútbol Club Barcelona), como resultado de la cual cuatro clubes de fútbol españoles han de proceder a la devolución de las cantidades ilegalmente percibidas por haber disfrutado durante un cuarto de siglo de privilegios fiscales en materia de impuesto de sociedades constitutivos de una ventaja económica en el sentido de lo dispuesto en el artículo 107.1 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

Efectivamente, con la Sentencia de 4 de marzo de 2021 el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha anulado la sentencia del Tribunal General (Sentencia de 26 de febrero de 2019, Fútbol Club Barcelona/Comisión, T-865/16) mediante la que, a su vez, se había anulado la Decisión de la Comisión por la que se calificó de ayuda de Estado el régimen fiscal de cuatro clubes de fútbol profesional españoles (Decisión (UE) 2016/2391 de la Comisión, de 4 de julio de 2016, relativa a la ayuda estatal SA.29769 (2013/C) (ex 2013/NN) concedida por España a determinados clubes de fútbol (DO 2016, L 357)). De este modo, se desestima definitivamente el recurso que el Fútbol Club Barcelona había interpuesto contra esa Decisión de la Comisión, y se da la razón a ésta, solución de la justicia europea que, no hay que olvidarlo, tiene efectos sobre los cuatro clubes (sobre el Fútbol Club Barcelona («FC Barcelona»), pero también sobre el Club Atlético Osasuna (Pamplona), el Athletic Club (Bilbao) y el Real Madrid Club de Fútbol (Madrid)) (1) .

La existencia en el seno de la Unión Europea de distintos sistemas tributarios nacionales es evidente que generaría distorsiones importantes que obstaculizarían el logro del mercado común. Por ello se precisa de la armonización fiscal, mediante la transformación de las legislaciones fiscales nacionales, para así eliminar cualquier obstáculo al establecimiento y buen funcionamiento del mercado interior y la libre competencia. Mientras en el campo de la imposición indirecta la UE ha alcanzado un alto grado de armonización, en el caso de la imposición directa esto no es así, pues la competencia de los Estados miembros para determinar los tipos impositivos en materia de impuestos directos sigue existiendo en el actual Derecho de la Unión Europea. Así, en el caso de la tributación societaria existen distintos regímenes en los países de la UE, entre los cuales obviamente hay algunos con una tributación inferior para atraer capitales o inversiones empresariales, no siendo ello considerado pernicioso; lo pernicioso resultaría de una medida fiscal de un Estado miembro que conllevara para su destinatario un nivel de tributación menor al exigido de forma general en tal Estado miembro.

Esto es precisamente lo que ha sido visto, en este caso en concreto, primero por la Comisión en la Decisión mencionada y posteriormente por la Sentencia de 4 de marzo de 2021 del Tribunal de Justicia: un tratamiento fiscal privilegiado en materia de impuesto de sociedades para cuatro concretos clubes de fútbol, incompatible con el buen funcionamiento del mercado interior, para lo que han tenido que pronunciarse, por un lado, sobre el concepto de «ventaja que puede constituir una ayuda de Estado», a los efectos del artículo 107 TFUE, apartado 1, y, por otro lado, sobre las obligaciones que incumben a la Comisión en el marco del examen de la existencia de una ayuda, en particular en lo referente a la existencia de una ventaja.

II. Hechos, decisión de la Comisión Europea y Sentencias del Tribunal General y del Tribunal de Justicia sobre la cuestión

Una ley española aprobada en 1990 (2) obligaba a todos los clubes deportivos profesionales españoles a convertirse en sociedades anónimas deportivas (SAD), con el objeto de fomentar una gestión más responsable de su actividad. Se estableció sin embargo una excepción para aquellos clubes deportivos profesionales que hubieran alcanzado resultados económicos positivos en los ejercicios anteriores a la aprobación de la ley: podían optar por seguir funcionando bajo la forma de clubes deportivos. El Fútbol Club Barcelona («FC Barcelona») y otros tres clubes de fútbol profesional que podían acogerse a esta excepción —el Club Atlético Osasuna (Pamplona), el Athletic Club (Bilbao) y el Real Madrid Club de Fútbol (Madrid)— decidieron seguir funcionando con la forma jurídica de entidad sin ánimo de lucro y disfrutaban, gracias a ello, de un tipo de gravamen específico sobre sus ingresos (tipo fiscal del 25% frente al 30% del resto) inferior al aplicable a las sociedades anónimas deportivas.

Al ser el tipo de gravamen específico inferior, hasta 2016 (año en el que España suprimió la diferencia de régimen), al aplicable a las sociedades anónimas deportivas, la Comisión consideró, mediante la Decisión de la Comisión de 4 de julio de 2016, que esa legislación, al introducir una ventaja fiscal en materia de impuesto de sociedades en favor de los cuatro clubes mencionados, constituía un régimen de ayudas ilegal e incompatible, y ordenó a España que le pusiera fin, como realmente hizo, y recuperara las ayudas individuales concedidas a los beneficiarios de dicho régimen de las que habían disfrutado durante un cuarto de siglo (entre 1990 y 2015).

El Fútbol Club Barcelona y el Athletic Club recurrieron contra la Decisión de la Comisión ante el Tribunal General de la Unión Europea (3) . Y mediante la sentencia de 26 de febrero de 2019, dictada en el asunto T-865/16, Fútbol Club Barcelona/Comisión, el Tribunal General anuló la Decisión de la Comisión (4) , al considerar que ésta no había acreditado suficientemente con arreglo a Derecho la existencia de una ventaja económica concedida a los beneficiarios de la medida controvertida. En particular, consideró el Tribunal General que la Comisión no había examinado de manera suficiente si la ventaja resultante de este tipo de gravamen reducido podía quedar contrarrestada por el tipo de deducción por reinversión de beneficios extraordinarios menos favorable que se aplicaba a los clubes de fútbol profesional que funcionaban con la forma jurídica de entidades sin ánimo de lucro en comparación con el aplicable a los que funcionaban como sociedades anónimas deportivas.

Más en concreto, el Tribunal General señaló que el examen de un régimen de ayudas debe incluir un examen de las diversas consecuencias de ese régimen, a la vez favorables y desfavorables para sus beneficiarios. Analizó, pues, si la Comisión había acreditado suficientemente que el régimen fiscal de las entidades sin ánimo de lucro, considerado en su conjunto, era de tal naturaleza que colocaba a sus beneficiarios en una situación más ventajosa que si hubieran debido operar bajo la forma de SAD.

El Tribunal General sí había observado y aceptado que a los cuatro clubes beneficiarios del régimen controvertido se les había aplicado, desde 1990 a 2015, un tipo nominal de gravamen preferente, en comparación con los clubes que operaban bajo la forma de SAD. Sin embargo, el examen de la ventaja resultante no podía disociarse del examen de los demás componentes del

régimen fiscal de las entidades sin ánimo de lucro. A este respecto, el Tribunal General recalcó que, en el procedimiento administrativo tramitado por la Comisión, el Real Madrid Club de Fútbol había afirmado que la deducción fiscal por reinversión de beneficios extraordinarios era más importante para las SAD que para las entidades sin ánimo de lucro. El Real Madrid había alegado que esa deducción podía ser muy importante como consecuencia de la práctica de traspaso de jugadores, pues los beneficios podían reinvertirse en la adquisición de nuevos jugadores, y que, de este modo, entre 2000 y 2013, el régimen fiscal de las entidades sin ánimo de lucro había resultado mucho más desfavorable para él que el régimen de las SAD. No obstante, la Comisión había negado que la ventaja relativa derivada de la aplicación a las SAD de un límite máximo de deducciones fiscales más elevado contrarrestara el tipo de gravamen preferente aplicable a las entidades sin ánimo de lucro, principalmente porque no se había probado que dicho sistema de deducciones fiscales fuera, en principio y a largo plazo, más ventajoso.

Ahora bien, según el Tribunal General, la Comisión, en quien recaía la carga de probar la existencia de una ventaja derivada del régimen fiscal de las entidades sin ánimo de lucro, sólo podía afirmar que existía una ventaja si demostraba, dentro de los límites de sus obligaciones de investigación, que el establecimiento de un límite máximo de deducciones fiscales menos ventajoso para las entidades sin ánimo de lucro que para las SAD no llegaba a compensar la ventaja resultante de un tipo de gravamen nominal inferior. La Comisión se había basado igualmente en unas cifras que figuraban en un estudio aportado por el Reino de España en el procedimiento administrativo, y había afirmado sobre esa base que, en la mayoría de los ejercicios, la imposición efectiva de los clubes de fútbol profesional que tributaban como entidades sin ánimo de lucro era inferior a la de entidades comparables sujetas al régimen fiscal general. Ahora bien, esas cifras correspondían a datos agregados, referidos indistintamente a todos los sectores y a todos los operadores, y sólo abarcaban cuatro ejercicios, mientras que el período de aplicación del régimen controvertido se había extendido de 1990 a 2015. El Tribunal General dedujo de ello que la Comisión cometió un error en la apreciación de los hechos.

A continuación, el Tribunal General verificó si, a pesar de ese error, la Comisión podía legítimamente basarse sólo en los datos aportados por España para concluir que existía una ventaja. A este respecto indicó que tales datos debían confrontarse con los demás datos de hecho comunicados a la Comisión, como la información presentada por el Real Madrid Club de Fútbol sobre la importancia de las deducciones fiscales para los clubes de fútbol profesional, en relación con la práctica de traspaso de jugadores. A juicio del Tribunal, la Comisión disponía pues, en el momento en que adoptó su Decisión, de datos que ponían de manifiesto la especificidad del sector de que se trataba en cuanto a la importancia de las deducciones fiscales, lo que habría debido llevarla a dudar de la posibilidad de aplicar a dicho sector las constataciones efectuadas, refiriéndose indistintamente a todos los sectores, sobre la tributación respectiva de las entidades sin ánimo de lucro y de las entidades sometidas al régimen fiscal general. Por consiguiente, el Tribunal hizo constar que la Comisión, a quien incumbía la carga de la prueba, no acreditó suficientemente con arreglo a Derecho que la medida controvertida confiriese una ventaja a sus beneficiarios.

Contra las resoluciones del Tribunal General puede interponerse recurso de casación ante el Tribunal de Justicia, limitado a las cuestiones de Derecho, en un plazo de dos meses a partir de la notificación de la resolución (5). Y la Comisión Europea lo hizo, formulando un motivo único basado en la infracción del artículo 107 TFUE, apartado 1, en lo que respecta, por un lado, al concepto de «ventaja que puede constituir una ayuda de Estado», a los efectos de esta disposición, y, por otro lado, a las obligaciones que le incumben en el marco del examen de la existencia de una ayuda, en particular en lo referente a la existencia de una ventaja.

Pues bien, en su sentencia de 4 de marzo de 2021, el Tribunal de Justicia ha estimado las pretensiones del recurso de casación interpuesto por la Comisión y ha anulado la sentencia recurrida. El Tribunal de Justicia ha declarado, en primer lugar, que el Tribunal General incurrió en error de Derecho al considerar que la Decisión controvertida debía analizarse como una decisión referida a la vez a un «régimen de ayudas» y a unas «ayudas individuales», por cuanto la

Comisión también se había pronunciado en ella sobre las ayudas individualmente concedidas a los cuatro clubes beneficiarios designados nominalmente. En efecto, en el caso de un «régimen de ayudas», se ha de distinguir entre la adopción de ese régimen y las ayudas concedidas con arreglo al mismo. Unas medidas individuales que se limitan a aplicar un «régimen de ayudas» constituyen meras medidas de ejecución del régimen general que no es necesario, en principio, notificar a la Comisión. Pues bien, en el caso de autos, el Tribunal de Justicia observa que la medida controvertida se refiere a un «régimen de ayudas», dado que las disposiciones fiscales específicas aplicables a las entidades sin ánimo de lucro, en particular el tipo de gravamen reducido, pueden beneficiar, en virtud de esta sola medida, a cada uno de los clubes de fútbol que pueden acogerse a ella, definidos de forma genérica y abstracta, por un período indefinido y un importe ilimitado, sin necesidad de medidas de aplicación adicionales y sin que esas disposiciones estén vinculadas a la realización de un proyecto específico. Por lo tanto, el mero hecho de que, en el caso de autos, se otorgaran ayudas individualmente a los clubes con arreglo al régimen de ayudas controvertido no puede tener incidencia en el examen que ha de efectuar la Comisión a efectos de determinar la existencia de una ventaja. Así pues, el Tribunal General erró al considerar que tal circunstancia era pertinente.

En segundo lugar, el Tribunal de Justicia declara que ese error de Derecho en que incurrió el Tribunal General vicia las conclusiones que extrajo en relación con el alcance de las obligaciones que incumben a la Comisión por lo que se refiere a la prueba de la existencia de una ventaja. En efecto, esa premisa errónea llevó al Tribunal General a considerar que la Comisión debería haber tenido en cuenta, a los efectos de su análisis, no solo la ventaja resultante del tipo de gravamen reducido, sino también otros componentes del régimen fiscal controvertido, que considera indisociables, como las posibilidades de deducción, en la medida en que la limitación de éstas podía contrarrestar la referida ventaja. El Tribunal de Justicia recuerda que es cierto que la Comisión debe efectuar un «análisis global» de un régimen de ayudas teniendo en cuenta todos los componentes que constituyen sus características propias, tanto favorables como desfavorables para sus beneficiarios. No obstante, el examen de la existencia de una ventaja no puede depender de la situación financiera de los beneficiarios de ese régimen en el momento, posterior, de la concesión de las ayudas individuales con arreglo a éste. En particular, la imposibilidad de determinar, en el momento de la adopción de un régimen de ayudas, el importe exacto, por ejercicio fiscal, de la ventaja efectivamente conferida a cada uno de sus beneficiarios no puede resultar un impedimento a que la Comisión declare que ese régimen permitía conferir, desde ese momento, una ventaja a estos y, correlativamente, no puede dispensar al Estado miembro de que se trate de cumplir su obligación esencial de notificar tal régimen. En efecto, si, como estimó el Tribunal General en la sentencia recurrida, la Comisión tuviera que comprobar, al analizar un régimen fiscal, a partir de datos actualizados, si la ventaja se ha materializado efectivamente en los ejercicios fiscales ulteriores y, en su caso, si ha quedado compensada por las desventajas apreciadas en otros ejercicios fiscales, los Estados miembros que incumplen su obligación de notificar tal régimen se verían favorecidos por tal planteamiento. Así pues, sólo es en la fase de la eventual recuperación de las «ayudas individuales» otorgadas con arreglo al «régimen de ayudas» de que se trate cuando la Comisión deberá comprobar la situación individual de cada beneficiario, puesto que tal recuperación exige que se determine el importe exacto de la ayuda de la que han disfrutado de manera efectiva en cada ejercicio fiscal.

En el caso de autos, consta que, desde el momento de su adopción, el «régimen de ayudas» resultante de la medida controvertida, en cuanto daba a determinados clubes que podían acogerse a él, entre los que se encontraba el FC Barcelona, la posibilidad de seguir funcionando, al amparo de una excepción, como entidad sin ánimo de lucro, les permitió disfrutar de un tipo de gravamen reducido en comparación con el aplicable a los clubes que funcionaban como sociedad anónima deportiva. De esta forma, el régimen de ayudas controvertido podía favorecer, desde el momento de su adopción, a los clubes que funcionaban como entidad sin ánimo de lucro frente a aquellos que funcionaban como sociedad anónima deportiva, otorgándoles así una ventaja que puede estar comprendida en el artículo 107 TFUE, apartado 1. De ello se sigue que, para acreditar suficientemente con arreglo a Derecho que el régimen de ayudas controvertido confiere a sus

beneficiarios una ventaja comprendida en el artículo 107 TFUE, apartado 1, la Comisión no estaba obligada a examinar, en la Decisión controvertida, el impacto de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios ni el de las posibilidades de traslado a ejercicios futuros de esta deducción en forma de crédito fiscal y, en particular, si esa deducción o esas posibilidades neutralizarían la ventaja resultante del tipo de gravamen reducido. Por ello, el Tribunal de Justicia declara que el Tribunal General incurrió en error de Derecho al resolver que la Comisión estaba obligada a realizar tal examen solicitando en caso de que fuera necesario la información pertinente. En consecuencia, el Tribunal de Justicia anula la sentencia del Tribunal General recurrida en lo referente a esta cuestión.

En cuanto respecta, por último, a las consecuencias que se derivan de la anulación de la sentencia recurrida, el Tribunal de Justicia comienza por señalar que, para estimar el recurso de anulación dirigido contra la Decisión controvertida, el Tribunal General acogió el segundo motivo, basado, en esencia, en que se había realizado un análisis incompleto de la existencia de una ventaja, pero antes había desestimado el motivo basado en que se había infringido el artículo 49 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) por cuanto la Comisión debería haber constatado, en opinión del FC Barcelona, que la obligación impuesta a los clubes deportivos profesionales de convertirse en sociedades anónimas deportivas era contraria a la libertad de establecimiento garantizada por esta disposición. Pues bien, en estas circunstancias, el Tribunal de Justicia declara que el FC Barcelona o España, que intervino en el procedimiento en apoyo de las pretensiones del FC Barcelona, podrían haber impugnado mediante adhesión a la casación la desestimación de ese motivo aun cuando el Tribunal General estimara sus pretensiones por lo que respecta a otros motivos. Al no haber presentado una adhesión a la casación, la sentencia recurrida tiene fuerza de cosa juzgada en lo referente a esta cuestión.

Hecha esta precisión, conforme al artículo 61, párrafo primero, del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en caso de anulación de la resolución del Tribunal General, el Tribunal de Justicia podrá resolver él mismo definitivamente el litigio cuando su estado lo permita. Y habida cuenta de que el recurso de anulación del FC Barcelona en el asunto T-865/16 se basó en motivos que fueron objeto de debate contradictorio ante el Tribunal General y cuyo análisis no requería la adopción de ninguna diligencia adicional de ordenación del procedimiento o instrucción de los autos, el Tribunal de Justicia estimó que procedía resolver definitivamente sobre el recurso, pues su estado así lo permitía. Entró pues a resolverlo, desestimando los otros cuatro motivos formulados en primera instancia, respectivamente basados en unos errores en que supuestamente incurrió la Comisión en su examen de la ventaja conferida por la medida controvertida (6), en la violación de los principios de protección de la confianza legítima y de seguridad jurídica (7), en la infracción del artículo 107 TFUE, apartado 1, por no haber considerado la Comisión que la medida controvertida estaba justificada por la lógica interna del sistema fiscal de que se trata (8), y en la infracción del artículo 108 del TFUE y de los artículos 21 a 23 del Reglamento 2015/1589 a causa de que la Comisión vulneró las normas aplicables a la recuperación de una ayuda «existente» y no respetó el procedimiento establecido para este tipo de ayudas (9). En consecuencia, el Tribunal de Justicia desestima el recurso interpuesto por el FC Barcelona.

III. Las ayudas públicas como práctica anticompetitiva

La política de competencia de la Unión Europea tiene como finalidad el mantenimiento de una competencia libre y no falseada en su mercado interior, en el que la libre circulación de personas, bienes, servicios y capitales esté garantizada, por lo que dicha institución supranacional ha dictado un ordenamiento integrado por normas jurídicas encargadas de prohibir determinadas conductas y de controlar otras, conductas tanto de los empresarios como de las autoridades públicas, con el objeto de evitar que a través de las mismas se distorsione el normal desarrollo del proceso competitivo en el mercado. Ante la evidencia de que el mercado es incapaz de autorregularse, la necesidad de una normativa reguladora de la competencia resulta incontestable: *«la competencia necesita reglas y condiciones que aseguren su mantenimiento y protección. En caso contrario, se instalaría una «competencia salvaje» que, finalmente, desembocaría en la restricción o eliminación de la competencia»* (10).

La subsistencia de la libre competencia exige pues limitar la libertad de actuación de los operadores económicos y de las autoridades públicas. A diferencia del Derecho de los Estados Unidos de América, que sanciona únicamente las conductas anticompetitivas de los empresarios (11), el Derecho de la Unión Europea contiene normas dirigidas evidentemente a los empresarios, pero también normas dirigidas a los Estados u otros entes públicos por las ayudas públicas concedidas a las empresas, dado su, normalmente, carácter distorsionador del mercado. Esas normas se encuentran, en la actualidad (12), en los artículos 107 y siguientes del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) (13), si bien como un «régimen general» que convive con otras regulaciones «específicas» de la Unión Europea sobre concretas ayudas públicas (por ejemplo, para los sectores de la agricultura y pesca; para transportes y servicios públicos; o en función de la situación estructural, social y económica de algunos territorios de la UE), lo que da lugar a un *marco legislativo disperso y complejo* (14).

Con el sistema competitivo de «economía de mercado» se pretende que los competidores ofrezcan las mejores prestaciones, ya que son las cualidades positivas de las mismas, y las condiciones en las cuales se ofertan, las circunstancias que atraen a la clientela y hacen que la empresa sea rentable. El empresario que no sea capaz de ofrecer prestaciones competitivas sin duda fracasará, y terminará por desaparecer. Si determinados empresarios recibiesen ayudas públicas sin una justificación apoyada en argumentos legales (15), ese sistema competitivo de «economía de mercado» se desvirtuaría, pues entonces su posición en el mercado en mayor o menor medida derivaría del factor externo que es la ayuda pública económica, lo que los colocaría en una situación privilegiada respecto a los que no disponen de tales ayudas, y ya no sería el resultado (o no sería únicamente) de su organización y actuación (16).

Luego, en principio las ayudas públicas dañan al funcionamiento de la competencia, perjudicando a los restantes participantes en el mercado, aquellos que no han dispuesto de las mismas; pero también perjudican a la sociedad en su conjunto, pues viene a suponer que los recursos canalizados a través de la ayuda pública no se dirijan a otras actividades más provechosas o necesarias (17). Por ello, como se ha señalado, *«cuando se trata de proteger legalmente la libre competencia no basta con obligar a las empresas a competir, sino que también es esencial evitar las interferencias de los poderes públicos favorecedores de determinadas empresas»* (18). De ahí la necesidad de la existencia de normas de competencia en materia de ayudas de estado, que han de aplicarse de modo riguroso y eficaz pues de otro modo no se garantizaría el correcto funcionamiento del mercado interior en la Unión Europea (19).

Por todo lo dicho, la normativa dispuesta por la Unión Europea en cuanto a las ayudas públicas parte de la incompatibilidad de las mismas con el mercado común, si bien admitiendo que algunos tipos de ayudas son, o pueden ser, compatibles con el mercado, lo que resulta controlado básicamente por la Comisión Europea, como autoridad responsable de la aplicación y desarrollo de la política de competencia de la Unión Europea conforme al interés público. Efectivamente, la regla en Derecho comunitario es la de la «prohibición de las ayudas públicas» (20) (una prohibición, no absoluta, sin embargo), para impedir así que los entes públicos falseen el juego de la competencia en los mercados mediante el mantenimiento o el refuerzo artificial de la posición ocupada en los mismos por los empresarios beneficiarios de esas ayudas, impidiendo a los ciudadanos europeos disfrutar de las ventajas de la realización de un verdadero mercado interior. Pero, además de preservar la libre competencia entre empresas, impidiendo que el poder público favorezca a determinados sectores o empresarios con ayudas, con la prohibición de las ayudas estatales se pretende también evitar la competencia entre Estados miembros para atraer actividades económicas (21).

En suma, la regulación de las ayudas públicas en la UE es una de las áreas del Derecho de la Competencia más complicadas, debido a que las necesidades económicas, sociales y de desarrollo no son las mismas en todos los Estados miembros ni en todos los ámbitos del mercado, y se comprende fácilmente entonces que la cuestión se haya convertido *«en tema recurrente en la vida económica»* (22).

IV. Requisitos para poder considerar una ayuda pública incompatible con el mercado interior

Son ayudas públicas, o ayudas de Estado, cualesquiera atribuciones de ventajas patrimoniales (v.gr., subvenciones, beneficios fiscales, y cualquier otro tipo de ventaja patrimonial) a favor de empresarios, realizadas directa o indirectamente con cargo a fondos públicos en condiciones distintas a las que serían normales en el mercado (23) .

Pero, así entendidas (24) , ¿resultan ya prohibidas por el Derecho de la Unión Europea? La respuesta es no, pues para que sean incompatibles con el mercado interior han de concurrir en las ayudas públicas, según dispone claramente el artículo 107.1 del TFUE, varias circunstancias acumulativas:

- • primero, han de afectar, o ser susceptibles de afectar, a los intercambios comerciales entre Estados miembros
- • segundo, han de falsear, o al menos amenazar con falsear, la libre competencia
- • tercero, han de favorecer únicamente a determinadas empresas o producciones, individualmente o de forma global
- • Los intercambios comerciales entre los Estados miembros resultan, o pueden resultar, afectados, aunque la cuantía de la ayuda económica sea modesta, o también incluso si el tamaño de la empresa es pequeño, bastando pues con que la empresa en cuestión realice una actividad económica y opere en el mercado en el que se realizan intercambios comerciales. Lógicamente, las actividades que no son objeto de intercambios comerciales entre los Estados miembros no entrarían en el ámbito de aplicación de la prohibición (25) .
- • Constatar si una ayuda pública falsea, o amenaza con falsear, la competencia, admite una amplia libertad de decisión por la Comisión Europea, como órgano comunitario encargado de aplicar la regulación jurídica que trata de garantizar la existencia de una competencia real en el mercado interior de la Unión Europea; la presencia de esa amplia libertad de decisión de la que dispone la Comisión Europea resulta lógica si se piensa que este requisito sustancial, cuya constancia con el resto de circunstancias exigidas por el artículo 107.1 del TFUE determina la incompatibilidad de la ayuda con ese mercado interior, *«exige valorar el efecto restrictivo que la ayuda tendría sobre la competencia, en cuanto impediría o restringiría la libertad de acceso al mercado, la libertad de actuación de las empresas, la libertad de establecimiento y la libertad de elección de los usuarios, o en cuanto falsearía, perturbaría o alteraría el funcionamiento concurrencial del mercado interior»* (26) . Por ello, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, caso de afrontar un supuesto en el que se discuta la presencia o no de este requisito del que ahora tratamos en una ayuda de Estado, ha de ceñirse a constatar si en el mismo la Comisión Europea ha incurrido en error manifiesto o en desviación de poder, sin en ningún caso *«sustituir la apreciación de la autoridad competente por la suya propia»* (27) . Esa amplia libertad de decisión de la Comisión Europea a la hora de decidir sobre la presencia, o la ausencia, de este requisito en una ayuda pública resulta aún más comprensible si se tiene en cuenta que basta con que la ayuda de estado *«amenace con falsear»* la libre competencia, sin que sea preciso que la misma llegue efectivamente a falsearla, para que sea incompatible con el mercado interior (28) .
- • Las ayudas públicas, además de afectar a los intercambios comerciales entre Estados miembros y de falsear, o amenazar con falsear, la competencia, para resultar incompatibles con el mercado interior han de favorecer a determinadas empresas o producciones, dice el artículo 107.1 del TFUE. Es lo que se conoce con la expresión *«carácter selectivo»*, que alude a la discriminación que genera la ayuda pública entre el empresario o los empresarios que van a disfrutar de la misma, y los que no. La ayuda pública resultaría prohibida al carecer de *«carácter general»*, en el sentido de que no se aplicaría a todos los empresarios que se

encuentran en una situación fáctica y jurídica comparable desde el punto de vista del objetivo perseguido por la misma, y significaría, por ello, el ejercicio de un poder discrecional por parte del poder público concedente. El carácter general de una ayuda pública se opone entonces al carácter selectivo de la misma, significando este último que la ventaja económica en que la ayuda consiste favorece sólo a determinados empresarios o producciones, ya sean estos públicos o privados, quienes disfrutarían de tal beneficio no por el retorno positivo del mercado a su exitosa actividad, sino por la discriminación del poder público en cuestión al conceder la ayuda a unos sí y a otros no. El carácter selectivo haría que la ayuda pública fuese ilegal (si concurren además las otras circunstancias señaladas), mientras que las ayudas públicas de carácter general, aun afectando a los intercambios comerciales entre los Estados miembros y a las condiciones de competencia, no (29) .

Es interesante señalar que la consideración de la ayuda pública como «selectiva» no depende de la condición de empresario público o privado del destinatario; hay un principio de igualdad de trato entre los empresarios públicos y los privados, y por ello aquellos están también sujetos a las normas de defensa de la competencia. También lo es que la medida selectiva puede consistir en una ayuda individual, o en un régimen de ayudas que atribuya una ventaja de alcance más general, en beneficio exclusivo de ciertas empresas o de ciertos sectores de actividad, como se destaca por el artículo 107.1 del TFUE al referirse a *determinadas empresas o producciones*. Y, también, en lógica conexión con lo apenas apuntado, que el destinatario de la ayuda no tiene por qué estar determinado desde el principio, pues si expresamente el artículo 107.1 del TFUE se refiere a *determinadas empresas o producciones*, «*basta con el favorecimiento de una producción, de lo que se desprende que es suficiente una descripción abstracta del círculo de posibles beneficiarios para que la medida sea considerada selectiva*» (30) . Ello permite además que la relación de empresarios destinatarios de la ayuda selectiva sean muchos, y ubicarse incluso en muy distintos sectores económicos, sin que ello desvirtúe tal carácter selectivo.

Hay que destacar, además, en relación al carácter selectivo que ha de concurrir en una ayuda pública incompatible, que recientes aportaciones de la Jurisprudencia europea han perfilado su alcance con desarrollos que, sin estar exentos de polémica, sin duda suponen una visión novedosa de la cuestión. Detengámonos un momento en ello. Efectivamente, en el año 2001 se introdujo en la Ley española del Impuesto de Sociedades una medida fiscal consistente en lo siguiente: si una empresa sujeta a dicho impuesto adquiere una participación de al menos un 5% en una sociedad que no tenga domicilio fiscal en España y dicha participación se posee de manera ininterrumpida durante al menos un año, el fondo de comercio «financiero» resultante de tal adquisición puede deducirse, en forma de amortización, de la base imponible del impuesto de sociedades que deba pagar dicha empresa. Una empresa privada denunció la situación, lo que motivó que la Comisión iniciase el 10 de octubre de 2007 el procedimiento de investigación formal previsto en el artículo 108 del TFUE, apartado 2º. El procedimiento respecto de la adquisición de participaciones de sociedades realizadas dentro de la Unión Europea terminó con la adopción de la Decisión 2011/5/CE, de 28 de octubre de 2009, relativa a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras aplicada por España; el procedimiento relativo a la adquisición de participaciones realizadas fuera de la Unión Europea terminó con la adopción de otra Decisión más tardía, de 12 de enero de 2011. En ambas se declaraba que la medida fiscal controvertida era incompatible con el mercado interior y ordenaron por ello a España que recuperase las ayudas previamente concedidas. El Banco de Santander (y otras empresas establecidas en España) solicitó al Tribunal General el 18 de mayo de 2010 la anulación de la Decisión de la Comisión 2011/5/CE, de 28 de octubre de 2009. Tras diversos avatares que no reproducimos aquí por cuestiones de brevedad, el Tribunal General anuló las dos Decisiones antes referidas de la Comisión por sendas sentencias de 7 de noviembre de 2014 (31) , con el argumento de que la Comisión no había logrado demostrar el carácter «selectivo» de la medida fiscal controvertida, al no ser capaz de identificar un grupo concreto de empresarios como los únicos favorecidos por la deducción del fondo de comercio. Efectivamente, el Tribunal General en esa sentencia Autogrill España/Comisión (T-2019/10) consideró que no era posible afirmar que una medida consistente en una ventaja fiscal falsease la competencia, favoreciendo a determinadas

empresas o producciones, si todas las empresas sujetas al impuesto sobre sociedades en el Estado miembro que adoptó la medida podían acceder a esa ventaja: así, cualquier empresa puede acceder a la ventaja derivada de una medida fiscal nacional de alcance general cuando resulte imposible identificar una categoría de empresas excluida del disfrute de esa medida, o lo que es lo mismo, una categoría de empresas a las que esté reservado el disfrute de la medida.

Sin embargo, por sentencia de 21 de diciembre de 2016, sentencia Comisión/World Duty Free Group y otros (C-20/15 P y C-21/15 P), el Tribunal de Justicia anuló esa sentencia del Tribunal General de 7 de noviembre de 2014, sentencia Autogrill España/Comisión (T-219/10), por considerar que incurrió en «error de derecho», devolviendo el asunto al Tribunal General y obligando así a dicho Tribunal General a pronunciarse de nuevo sobre si la medida fiscal controvertida era o no selectiva. Efectivamente, en la sentencia World Duty Free el Tribunal de Justicia invalidó el razonamiento de la sentencia Autogrill España/Comisión (T-2019/10) al afirmar, entre otras argumentaciones, que el hecho de que las empresas residentes en España no pudieran disfrutar de la ventaja establecida por la medida fiscal controvertida al realizar adquisiciones de participaciones en sociedades fiscalmente domiciliadas en España permitía llegar a la conclusión de que dicha medida tenía un carácter selectivo; y, en consecuencia, que la constatación de la «selectividad» de una medida no resulta necesariamente del hecho de que a determinados empresarios les resulte imposible beneficiarse de la ventaja establecida por esa medida a causa de limitaciones jurídicas, económicas o prácticas que les impiden realizar la operación de la que depende la obtención de la ventaja, pudiendo también resultar de la constatación de que existe una operación que, pese a ser comparable a la operación de la que depende la obtención de la ventaja en cuestión, no da derecho a obtenerla. De lo que se sigue que una ventaja fiscal puede ser selectiva incluso en el caso de que cualquier empresario pueda optar libremente por realizar la operación de la que depende la obtención de la ventaja establecida por la medida (32) .

En suma, según el artículo 107.1 del TFUE, la selectividad es uno de los requisitos acumulativos necesarios para calificar una medida nacional como ayuda de Estado incompatible con el mercado interior, siendo una medida «selectiva» cuando favorece a determinadas empresas en relación a otras, por impedir que estas últimas puedan beneficiarse de ella; pero también cuando trata de modo diferente a empresarios que se encuentran en situaciones comparables, sin que esa diferencia de trato esté justificada por derivar de la naturaleza o de la estructura del sistema en el que se enmarca dicha medida, y ello aunque cualquier empresario pueda optar libremente por acceder a la ventaja que establece dicha medida. Lo dicho en segundo lugar significa que una medida pública puede resultar selectiva a pesar de que todos los empresarios puedan acceder libremente a la ventaja que establece dicha medida, pero también significa que medidas que *a priori* son selectivas, por establecer una diferenciación entre empresas que se encuentran en una situación fáctica y jurídica comparable desde el punto de vista objetivo, no serán consideradas ayudas de estado incompatibles con el mercado interior si el Estado miembro de que se trate consigue demostrar que esa diferenciación está justificada porque deriva de la naturaleza o de la estructura del sistema en el que se enmarcan dichas medidas.

Por ello, el Tribunal General destaca que a partir de ahora, según el Tribunal de Justicia (33) , *una medida puede ser selectiva aunque la diferencia de trato derivada de ella se base en la distinción entre las empresas que optan por realizar ciertas operaciones y las empresas que optan por no realizarlas, y no en la distinción en función de sus características propias* (34) .

Como se podrá constatar, esa aportación de la justicia europea significa una clara ampliación del ámbito «tradicional» de actuación del «carácter selectivo» (consistente en que una medida es selectiva cuando favorece a determinadas empresas en relación con otras, al impedir a estas últimas beneficiarse de la medida (35)), al traer consigo la posibilidad de considerar también como ayudas de estado incompatibles con el mercado interior incluso supuestos en los que cualquier empresario puede beneficiarse de la medida controvertida. Sin duda, la aportación de la sentencia del Tribunal General de 2018, sobre la base de la previa del Tribunal de Justicia de 2016, al concepto de la «selectividad» en este ámbito de las ayudas de estado resulta de lo más interesante y tiene, obviamente, unas consecuencias prácticas de indudable importancia (36) .

Finalmente, las ayudas públicas pueden revestir formas muy distintas (37), desde las más claras y visibles como son, por ejemplo, las subvenciones, las aportaciones de capital, las condonaciones o los préstamos a un interés menor que el del mercado, hasta otras indirectas como son las ventajas de tipo fiscal, o los elementos de ayuda en las ventas de terrenos y construcciones por parte de los poderes públicos, las condiciones preferenciales en, por ejemplo, el seguro de crédito a la exportación, las ayudas estatales en forma de garantías o avales, etc. (38). El artículo 107.1 del TFUE alude a esa amplia variedad de posibilidades cuando se refiere a las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, *bajo cualquier forma*, mención que resulta loable por su función clarificadora del ámbito de aplicación de la norma, pues la declaración prohibitiva de las ayudas públicas a las que alude ese precepto podría haber estado sometida a discusión respecto de su alcance de no mediar una expresión del género. Así pues, la forma específica que revista la ayuda pública prohibida carecerá de importancia, siendo lo relevante el que la actuación del poder público en cuestión traiga como efecto una ventaja patrimonial que *alivie las cargas que, normalmente, recaen sobre el presupuesto de una empresa o entidad* (39). Como se recuerda por la jurisprudencia comunitaria, y resulta interesante traerlo aquí puesto que la Sentencia que se comenta en este trabajo versa sobre la consideración como ayuda de Estado compatible, o no, con el mercado interior, de una medida fiscal, de lo dicho se deduce que *«en materia tributaria, una medida mediante la cual las autoridades públicas conceden a determinadas empresas un trato fiscal ventajoso que, aunque no implique una transferencia de fondos estatales, coloque a los beneficiarios en una situación financiera más favorable que a los restantes contribuyentes constituye una ayuda de estado en el sentido del artículo 107 TFUE apartado 1»* (40).

Además, aunque el artículo 107.1 del TFUE expresamente aluda a «ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales», la prohibición que establece se extiende a cualquier ayuda pública procedente de cualquier autoridad pública, y no sólo a las propiamente emanadas del Estado como concreta persona jurídica (41).

Finalmente, en cuanto a la determinación de lo que ha de entenderse por «ventaja económica», a efectos de contrastar si se da una ayuda pública incompatible con el mercado interior, así como sobre las obligaciones que incumben a la Comisión el marco del examen de la existencia de una ayuda, en particular en lo referente a la existencia de una ventaja, la sentencia del Tribunal de Justicia de 4 de marzo de 2021 de que tratamos en este trabajo ha proporcionado interesantes apreciaciones que revisten indudable interés. Así, sobre la base de la distinción entre un «régimen de ayudas» y las «ayudas individuales» otorgadas al amparo de ese régimen, el Tribunal de Justicia ha decretado que establecido con detalle un régimen de ayudas, para la determinación de la existencia de una ventaja económica susceptible de generar, si concurren los requisitos vistos, una ayuda pública incompatible, no es preciso considerar las ayudas individuales concedidas; por lo tanto, el mero hecho de que se otorguen ayudas individualmente con arreglo a un régimen de ayudas controvertido no puede tener incidencia en el examen que ha de efectuar la Comisión a efectos de determinar la existencia de una ventaja. Sólo es en la fase de la eventual recuperación de las ayudas individuales otorgadas con arreglo al régimen de ayudas de que se trate cuando la Comisión deberá comprobar la situación individual de cada beneficiario, puesto que tal recuperación exige que se determine el importe exacto de la ayuda de la que han disfrutado de manera efectiva. Veremos tal doctrina jurisprudencial en el siguiente epígrafe.

V. Aportación de la Sentencia del Tribunal de Justicia de 4 de marzo de 2021 en lo que respecta a lo que debe entenderse por «ventaja económica» a los efectos del artículo 107.1 del TFUE

Como hemos visto, el Tribunal General anuló en su día la Decisión de la Comisión al considerar que ésta no había acreditado suficientemente con arreglo a Derecho la existencia de una ventaja económica concedida a los cuatro clubes beneficiarios de la medida controvertida.

Si bien el Tribunal General reconoció, tal y como la Comisión había indicado en su Decisión, que

a los cuatro clubes beneficiarios del régimen controvertido se les había aplicado, desde 1990 a 2015, un tipo nominal de gravamen preferente en materia de impuesto de sociedades en comparación con los clubes que operaban bajo la forma de SAD, una ventaja económica, en suma, también señaló que el examen de un «régimen de ayudas» debe incluir un examen de las diversas consecuencias de ese régimen, a la vez favorables y desfavorables para sus beneficiarios, cuando el carácter no unívoco de la supuesta ventaja resulte de las propias características del régimen; o sea, en el caso concreto de que se trata, que el examen de la ventaja resultante no podía disociarse del examen de los demás componentes del régimen fiscal de las entidades sin ánimo de lucro.

Analizó, pues, el Tribunal General si la Comisión había acreditado suficientemente que el régimen fiscal de las entidades sin ánimo de lucro, considerado en su conjunto, era de tal naturaleza que colocaba a sus beneficiarios en una situación más ventajosa que si hubieran debido operar bajo la forma de SAD (42). Y estimó que la Comisión, aunque disponía, en el momento en que adoptó su Decisión, de datos que ponían de manifiesto la especificidad del sector de que se trataba en cuanto a la importancia de las deducciones fiscales, no había examinado de manera suficiente si la ventaja resultante de este tipo de gravamen reducido podía quedar contrarrestada por el tipo de deducción por reinversión de beneficios extraordinarios menos favorable que se aplicaba a los clubes de fútbol profesional que funcionaban con la forma jurídica de entidades sin ánimo de lucro en comparación con el aplicable a los que funcionaban como sociedades anónimas deportivas. Por consiguiente, el Tribunal General hizo constar que la Comisión, a quien incumbía la carga de la prueba, no acreditó suficientemente con arreglo a Derecho que la medida controvertida confiriese una ventaja a sus beneficiarios.

La Comisión Europea interpuso recurso de casación ante el Tribunal de Justicia (43), formulando un motivo único basado en la infracción del artículo 107 TFUE, apartado 1, en lo que respecta, por un lado, al concepto de «ventaja que puede constituir una ayuda de Estado», a los efectos de esta disposición, y, por otro lado, a las obligaciones que le incumben a la Comisión en el marco del examen de la existencia de una ayuda, en particular en lo referente a la existencia de una ventaja.

En cuanto al concepto de «ventaja que puede constituir una ayuda de estado incompatible con el mercado interior» el Tribunal de Justicia en su sentencia ha establecido la siguiente doctrina (44):

- • que un «régimen de ayudas» queda perfectamente definido cuando sus disposiciones (45) pueden beneficiar, en virtud de lo en él previsto, a cada uno de los empresarios que pueden acogerse a ellas (46), definidos de forma genérica y abstracta, por un período indefinido y un importe ilimitado, sin necesidad de medidas de aplicación adicionales y sin que esas disposiciones estén vinculadas a la realización de un proyecto específico. Por lo que, en el caso de un «régimen de ayudas» se ha de distinguir entre la adopción de ese régimen y las ayudas individuales concedidas con arreglo al mismo, siendo estas últimas medidas (individuales), que se limitan a aplicar un régimen de ayudas, meras medidas de ejecución del régimen general (47)
- • en consecuencia, el Tribunal de Justicia recuerda que si bien es cierto que la Comisión debe efectuar un «análisis global» de un régimen de ayudas teniendo en cuenta todos los componentes que constituyen sus características propias, tanto favorables como desfavorables para sus beneficiarios, no obstante, el examen de la existencia de una ventaja no puede depender de la situación financiera de los beneficiarios de ese régimen en el momento, posterior, de la concesión de las ayudas individuales con arreglo a éste (48)
- • y que habrá de ser en la fase de la eventual recuperación de las «ayudas individuales» otorgadas con arreglo al «régimen de ayudas» de que se trate cuando la Comisión deberá comprobar la situación individual de cada beneficiario, puesto que tal recuperación exige que se determine el importe exacto de la ayuda de la que han disfrutado de manera efectiva en

cada ejercicio fiscal.

En base a lo expuesto, el Tribunal de Justicia ha declarado en la sentencia de 4 de marzo de 2021, en primer lugar, que el Tribunal General incurrió en error de Derecho al considerar que tal circunstancia de las ayudas individuales concedidas era pertinente y que la Decisión controvertida debía analizarse como una decisión referida a la vez a un «régimen de ayudas» y a unas «ayudas individuales». Y, en segundo lugar, ha declarado que ese error de Derecho en que incurrió el Tribunal General vicia las conclusiones que extrajo en relación con el alcance de las obligaciones que incumben a la Comisión por lo que se refiere a la prueba de la existencia de una ventaja. Por lo que, para acreditar suficientemente con arreglo a Derecho que el régimen de ayudas controvertido confiere a sus beneficiarios una ventaja comprendida en el artículo 107 TFUE, apartado 1, la Comisión no estaba obligada a examinar, en la Decisión controvertida, el impacto de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios ni el de las posibilidades de traslado a ejercicios futuros de esta deducción en forma de crédito fiscal y, en particular, si esa deducción o esas posibilidades neutralizarían la ventaja resultante del tipo de gravamen reducido. Por ello, el Tribunal de Justicia declara que el Tribunal General incurrió en error de Derecho al resolver que la Comisión estaba obligada a realizar tal examen.

VI. Valoración crítica

A diferencia de la interpretación jurisprudencial sobre el carácter selectivo que hemos referido sucintamente en páginas previas, que ha trastocado la concepción tradicional de dicho rasgo de la ayuda de Estado incompatible, trayendo consigo el que se pueda llegar a considerar como selectiva una ayuda pública aunque todos los empresarios, cualquiera que sea su tamaño o actividad, puedan acceder a la misma, y que en su día criticamos (49), en este caso estimamos que tanto la Comisión Europea (50) como el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (51) han resuelto la cuestión conflictiva con sentido común y exquisito respeto a los intereses en conflicto.

Efectivamente, sobre la base de la distinción entre un régimen de ayudas y las ayudas individuales otorgadas en función de aquél, la sentencia del Tribunal de Justicia tratada en este escrito declara que, ante un régimen de ayudas perfectamente definido en sus disposiciones, la Comisión, para determinar la existencia o no de una ventaja económica incompatible, debe efectuar un «análisis global» de tal régimen de ayudas teniendo en cuenta todos los componentes que constituyen sus características propias, tanto favorables como desfavorables para sus beneficiarios, sin que el examen de la existencia de una ventaja pueda depender de la situación financiera de los beneficiarios de ese régimen en el momento, posterior, de la concesión de las ayudas individuales con arreglo a éste.

Ha de ser pues el examen detallado del régimen de ayudas, entendido como el dispositivo con arreglo al cual se pueden conceder ayudas individuales a las empresas definidas en el mismo de forma genérica y abstracta, sin necesidad de medidas de aplicación adicionales, así como todo dispositivo con arreglo al cual pueda concederse ayuda, no vinculada a un proyecto específico, a una o varias empresas por un período indefinido o por un importe ilimitado, el que mostrará si es visible la existencia de una ventaja económica, no siendo preciso tener en cuenta para llegar a ese resultado la situación financiera de los beneficiarios de ese régimen con posterioridad a la concesión de las ayudas individuales que se otorgaron en aplicación de ese régimen de ayudas.

Determinada así la existencia de una ventaja económica, exclusivamente en función del régimen de ayudas, si la misma reúne los requisitos de afectar a los intercambios comerciales entre Estados miembros, falsear o amenazar con falsear la competencia y tener carácter selectivo, se estará ante una ayuda pública incompatible con el mercado interior (52).

¿Quiere eso decir que la situación financiera de los beneficiarios de ese régimen en el momento, posterior, de la concesión de las ayudas individuales concedidas carece de toda trascendencia? En absoluto. Las ayudas individuales si proceden de una ayuda pública incompatible con el mercado interior deben recuperarse, y será en la fase de recuperación de tales ayudas individuales

otorgadas con arreglo al «régimen de ayudas» de que se trate cuando la Comisión deberá comprobar la situación individual de cada beneficiario, puesto que tal recuperación exige que se determine el importe exacto de la ayuda de la que han disfrutado de manera efectiva (53) . Este modo de proceder da vigencia al principio de justicia material que ha de presidir la resolución de todo conflicto jurídico, y permite conciliar dicho principio con la clara doctrina emanada del Tribunal de Justicia de que para determinar la existencia de una ventaja económica hay que atender sólo al régimen de ayudas.

Aclarado lo anterior, que afecta a cuestiones interpretativas de la norma jurídica el artículo 107 del TFUE sobre el concepto de «ventaja económica», no nos resistimos para terminar a dejar de apuntar un específico aspecto referido a la responsabilidad final que se deriva del caso estudiado. No cabe duda de que los cuatro clubes implicados en la cuestión habrán de proceder a la devolución de las ayudas ilegalmente percibidas a la Hacienda Pública, con los intereses correspondientes (54) . Sin embargo, es muy probable que la responsabilidad final no acabe ahí, pues en realidad, de todo lo expuesto, lo que habría resultado incompatible con la normativa europea de defensa de la competencia es la propia diferenciación fiscal generada por la Ley 10/1990, del Deporte profesional español, lo que hará, muy probablemente, que los cuatro clubes en cuestión finalmente reclamen al Estado español una responsabilidad patrimonial compensatoria del trastorno económico que van a sufrir (55) .

FIN

-
- (1) Los titulares de la prensa que en los días de la emisión de la Sentencia de 4 de marzo de 2021 se ha hecho eco de la cuestión han utilizado manifestaciones muy expresivas para referirse a la misma: por ejemplo, en https://www.elconfidencial.com/empresas/2021-03-04/gol-bruselas-barcelona-tjue-ventajas-fiscales_2977195/ se tituló la noticia «*Gol de Bruselas a Barca y Madrid: tendrán que devolver ventajas fiscales de 1990-2015*»; o en <https://www.deia.eus/athletic/2021/03/13/sentencia-europea-clubes-deportivos-modelo/1105823.html>, también con el expresivo título «*Sentencia europea sobre clubes deportivos: el modelo español patas arriba*».

Ver Texto

- (2) Ley 10/1990, de 15 de octubre, del Deporte, BOE n.º 249, de 17 de octubre de 1990.

Ver Texto

- (3) El Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) consta de dos órganos: el Tribunal de Justicia y el Tribunal General:

- EL Tribunal de Justicia resuelve las cuestiones prejudiciales planteadas por los tribunales nacionales, ciertos recursos de anulación y los recursos de casación.
- El Tribunal General resuelve los recursos de anulación que interponen los particulares, las empresas y, en algunos casos, los gobiernos nacionales. Esto significa que, en la práctica, este Tribunal se ocupa sobre todo de la legislación sobre competencia, ayudas estatales, comercio, agricultura y marcas comerciales.

Luego, si un particular o una empresa se considera perjudicado por la acción u omisión de una institución de la UE o de su personal, tiene dos vías de recurso ante el Tribunal:

- indirectamente, a través de los tribunales nacionales, que pueden remitir el asunto al Tribunal de Justicia
- directamente, recurriendo al Tribunal General si una decisión de una institución de la UE le afecta directa e individualmente.

Y es que el Tribunal General es competente para conocer, entre otros asuntos, de:

- los recursos interpuestos por personas físicas o jurídicas para obtener la anulación de los actos de las instituciones, órganos u organismos de la Unión Europea de los que sean destinatarias o que les

afecten directa e individualmente (se trata, por ejemplo, del recurso formulado por una empresa contra una decisión de la Comisión que le impone una multa). Fuente: https://europa.eu/european-union/about-eu/institutions-bodies/court-justice_es

Ver Texto

- (4) El Tribunal desestimó en cambio el recurso del Athletic Club en el asunto T-679/16 por cuestiones de procedimiento.

Ver Texto

- (5) Las resoluciones dictadas por el Tribunal General pueden ser objeto, en un plazo de dos meses, de un recurso de casación limitado a las cuestiones de Derecho ante el Tribunal de Justicia. Efectivamente, pueden interponerse ante el Tribunal de Justicia recursos de casación limitados a las cuestiones de Derecho contra las sentencias y autos del Tribunal General. Si el recurso de casación es admisible y está fundado, el Tribunal de Justicia anulará la resolución del Tribunal General. Cuando el estado del asunto así lo permita, el Tribunal de Justicia resolverá el litigio. En caso contrario, devolverá el asunto al Tribunal General, que estará vinculado por la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia en el marco del recurso de casación. Fuente: https://curia.europa.eu/jcms/jcms/Jo2_7024/es/#competences

Ver Texto

- (6) Por las mismas razones que se han expuesto previamente.

Ver Texto

- (7) Al no haber notificado el Reino de España la medida controvertida en el caso de autos con arreglo al artículo 108.3 del TFUE, el FC Barcelona no podía en ningún caso invocar la violación del principio de protección de la confianza legítima. Y en cuanto a la presunta violación del principio de seguridad jurídica, si bien el FC Barcelona invocó formalmente la violación de este principio en el encabezamiento del tercer motivo, según el Tribunal de Justicia no el FCB no habría formulado en cambio ninguna alegación distinta que pudiese demostrar tal violación.

Ver Texto

- (8) El FC Barcelona, apoyado por España, adujo que la existencia de regímenes fiscales diferentes para las entidades sin ánimo de lucro y para las sociedades anónimas se justifica por la lógica interna del sistema fiscal español, pues mientras las primeras no reparten beneficios a los asociados, las segundas, por el contrario, están destinadas a la obtención de beneficios para su reparto a los socios. Por lo tanto, la existencia de un régimen fiscal diferente estaría justificada igualmente en el ámbito del fútbol profesional, y la Comisión, incumpliendo el deber de motivación que le incumbe según el artículo 296 del TFUE, no habría razonado porqué ello no es así en dicho ámbito.

Pero el Tribunal de Justicia ha respondido que contrariamente a lo que supone el FC Barcelona, la medida controvertida examinada por la Comisión en su Decisión a la luz del artículo 107 del TFUE no consiste en la existencia en el Derecho español de regímenes fiscales diferentes para las entidades sin ánimo de lucro y para las sociedades anónimas, sino en la reducción, en el sector del deporte profesional, del ámbito de aplicación personal del régimen de las entidades sin ánimo de lucro, que entraña la existencia, entre los clubes de fútbol profesional, de una diferencia de trato en el acceso a esa forma jurídica e introduce, en consecuencia, una diferencia de régimen fiscal entre ellos según se los haya obligado a transformarse en sociedades anónimas o hayan podido, en virtud de una excepción, seguir funcionando como entidades sin ánimo de lucro. De lo que se sigue que el cuarto motivo, habida cuenta de que se dirige a justificar una medida que no es la examinada en la Decisión controvertida, debe desestimarse por inoperante.

Ver Texto

- (9) El Tribunal de Justicia señala que si bien es cierto que en el caso de autos ciertamente consta que el tipo de gravamen reducido aplicable a las entidades sin ánimo de lucro ya existía antes de que España se adhiriera a la Comunidad Económica Europea el 1 de enero de 1986, lo es también que, como señaló la Comisión en el Considerando 79 de la Decisión controvertida, la modificación llevada a cabo por la Ley 10/1990, con posterioridad a dicha adhesión, introdujo una diferenciación en el ámbito del deporte profesional al negar a los clubes de fútbol profesional en general la posibilidad de actuar como entidad sin ánimo de lucro al tiempo que reservaba esa posibilidad, junto con el régimen fiscal aparejado a ella, a los cuatro clubes que podían acogerse a esa excepción. Por lo que la Ley 10/1990 introdujo dentro de un mismo ámbito una diferenciación fiscal que no es puramente formal o administrativa, es decir, modificó una ayuda existente, lo que debe ser considerado como una «nueva ayuda». De ahí que el Tribunal de Justicia desestimase también este motivo, por infundado.

Ver Texto

- (10) Presentación de la obra de CAMPUZANO, A.B., PALOMAR OLMEDA, A. y CALDERÓN, C.: El Derecho de la Competencia, 2ª edición, tirant lo Blanch, Valencia, 2019.

Ver Texto

- (11) Incluso, no ha dejado de recordarse recientemente que el Derecho *antitrust* estadounidense desde hace ya algún tiempo atraviesa una crisis de identidad, pues «*es tan permisivo que ha caído en la irrelevancia*», se recuerda en el artículo de MARCO COLINO, S., *¿Qué tiene de «híster» el Derecho de la Competencia?*, publicado el 12 de noviembre de 2018 en <https://dictumabogados.com/e-dictum-publicaciones-derecho-mercantil/>. Así, se dice en dicho trabajo, en Estados Unidos el número de litigios referidos a la Ley *antitrust* son cada vez escasos, y aún lo son más los que obtienen una sentencia favorable al mantenimiento de las reglas de defensa de la competencia; e, igualmente, el número de acciones judiciales emprendidas por las agencias estatales que velan por el cumplimiento de la Ley «*son muy inferiores a las de la década de los 70*». Lo que, en principio, añadimos nosotros, no deja de resultar paradójico si se recuerda que el primer ejemplo elaborado de norma jurídica defensora de la libre competencia en los mercados fue precisamente la *Sherman Act* de 1890 aprobada por el Congreso estadounidense. Es cierto, no obstante, que en los últimos tiempos, las autoridades de competencia estadounidenses han comenzado a poner la lupa sobre las conocidas como *Big Tech* (Amazon, Google, Facebook), dado el enorme poder que han llegado a acumular; o sobre los conocidos como «no poach agreements», o acuerdos de «no caza furtiva entre empleadores», para impedir que las empresas incurran en prácticas anticompetitivas en el mercado laboral que impiden a los trabajadores acceder a oportunidades laborales y la posibilidad de negociar mejores condiciones con los empleadores; pero estas excepciones no son sino la constatación que de que en los Estados Unidos, a diferencia de la Unión Europea, desde los años 80 del pasado siglo XX, se han mostrado más reticentes a investigar en asuntos de competencia a sus compañías (fuente: FERNÁNDEZ, J.G., *EEUU investiga si Amazon, Google y Facebook vulneran la competencia*, publicado el 25 de julio de 2019 en el diario económico Expansión).

Ver Texto

- (12) Originariamente fueron los artículos 92 a 94 y posteriormente los artículos 87 a 89 los que regularon la cuestión.

Ver Texto

- (13) Efectivamente, mientras la política de defensa de la competencia de la Unión Europea tiene normas jurídicas estrictas al respecto de las ayudas públicas, la legislación estadounidense carece de disposiciones al respecto; es cierto que ello facilita la realización del mercado interior de la UE, pero evidentemente también penaliza a las empresas europeas frente a las estadounidenses, y además permite, por ejemplo, que una empresa europea que produce en Estados Unidos pueda optar a ayudas de estado no autorizadas en la Unión Europea; así se señala en el *Dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre el tema «Ayudas estatales a empresas. ¿Son eficientes y eficaces?»*, (Dictamen de iniciativa) (2016/C 013/05), publicado en el DOUE de 15 de enero de 2016, puntos 2.3 y 2.4.

Ver Texto

- (14) Literalmente, CAMPUZANO, A. B. y CALDERÓN, C., *Las ayudas públicas*, en la obra de CAMPUZANO, A.B., PALOMAR OLMEDA, A. y CALDERÓN, C.: El Derecho de la Competencia, 2ª edición, tirant lo Blanch, Valencia, 2019, p. 374.

Ver Texto

- (15) Hay ayudas públicas a empresarios que sí resultan permitidas por la ley en atención a distintas circunstancias que lo justifican.

Ver Texto

- (16) En tales términos, BERCOVITZ RODRÍGUEZ-CANO, A., *Apuntes de Derecho mercantil*, 19ª edición, Thomson Reuters Aranzadi, Navarra, 2018, pp. 387 y 388 o, también, PALOMAR OLMEDA, A., *La evolución normativa de la Defensa de la Competencia en España. La incidencia del Derecho Comunitario*, en la obra de CAMPUZANO, A.B., PALOMAR OLMEDA, A. y CALDERÓN, C.: El Derecho de la Competencia, 2ª edición, tirant lo Blanch, Valencia, 2019, p. 62.

Ver Texto

(17) Así, AA.VV.: Manual de Derecho de la Competencia, Tecnos, Madrid, 2008, p. 373. En tal sentido es de gran interés la lectura de *Dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre el tema «Ayudas estatales a empresas. ¿Son eficientes y eficaces?»*, (Dictamen de iniciativa) (2016/C 013/05), publicado en el DOUE de 15 de enero de 2016, ya antes mencionado.

[Ver Texto](#)

(18) Literalmente, BERCOVITZ RODRÍGUEZ-CANO, A., ob. cit., p. 388.

[Ver Texto](#)

(19) Véase CAMPUZANO, A. B. y CALDERÓN, C., *Las ayudas públicas*, op. cit., p. 372.

[Ver Texto](#)

(20) Así, el artículo 107.1 del TFUE dispone: *Salvo que los Tratados dispongan otra cosa, serán incompatibles con el mercado interior, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones.*

[Ver Texto](#)

(21) Interesante aspecto señalado en AA.VV., Manual de Derecho de la Competencia, ob. cit., pp. 373 y 374.

[Ver Texto](#)

(22) Recuerda PALOMAR OLMEDA, A., *La evolución normativa de la Defensa de la Competencia en España. La incidencia del Derecho Comunitario*, op. cit., p. 61.

[Ver Texto](#)

(23) Así, con una noción muy similar, BERCOVITZ RODRÍGUEZ-CANO, A., ob. cit., p. 388.

Sobre el «principio del inversor en una economía de mercado», el cual aporta capital basándose en las posibilidades previsibles de rentabilidad, véase el número 3.2.4 de la Comunicación de la Comisión de 9 de diciembre de 2005, *«Directrices comunitarias sobre la financiación de aeropuertos y las ayudas estatales de puesta en marcha destinadas a compañías aéreas que operen desde aeropuertos regionales»* (Diario Oficial C 312, de 9 de diciembre de 2005).

[Ver Texto](#)

(24) En la doctrina científica lo habitual es atribuir a la expresión «ayuda pública» o «ayuda de Estado» el significado establecido en el artículo 107.1 del TFUE, por lo que el efecto inevitable es la de su incompatibilidad con el mercado interior de la Unión Europea, que ese precepto establece como consecuencia jurídica. Personalmente me parece más claro y preciso diferenciar entre el significado de la expresión referida en el sentido genérico y neutro expuesto en el texto, y el significado de la expresión «ayudas públicas incompatibles con el mercado interior», que son las que resultan prohibidas por ser una conducta anticompetitiva.

[Ver Texto](#)

(25) Así, CAMPUZANO, A. B. y CALDERÓN, C., *Las ayudas públicas*, op. cit., págs. 374 y 375, quienes como ejemplos de ayudas públicas que no afectan a los intercambios comerciales entre los Estados miembros señalan las iniciativas locales de empleo o las ayudas *de minimis*. Estas últimas son aquellas que por su escasa entidad se estima que no surten efectos potenciales sobre la competencia y los intercambios entre los Estados miembros, por lo que su regulación (Reglamento (UE), núm. 1047/2013, de la Comisión, de 18 de diciembre de 2013, relativo a la aplicación de los artículos 107 y 108 TFUE a las ayudas de *minimis*) establece un umbral por debajo del cual las ayudas se consideran que no están prohibidas ni sujetas a notificación, por su escasa cuantía.

[Ver Texto](#)

(26) Literalmente, CAMPUZANO, A. B. y CALDERÓN, C., *Las ayudas públicas*, op. cit., p. 376.

[Ver Texto](#)

(27) De nuevo, CAMPUZANO, A. B. y CALDERÓN, C., *Las ayudas públicas*, op. cit., p. 376.

[Ver Texto](#)

(28) Vid. el art. 107.1 TFUE, que así lo dice expresamente.

[Ver Texto](#)

(29) CAMPUZANO, A. B. y CALDERÓN, C., *Las ayudas públicas*, op. cit., p. 377, dicen que «*las medidas generales, en el sentido recogido en la normativa comunitaria, no constituyen ayudas de estado* (en realidad lo son, -apunto yo- pero no ilegales, al no reunir la tercera de las circunstancias que hacen de las ayudas públicas una actuación ilegal). *Por ello, si una medida general afecta a las condiciones de competencia y a los intercambios entre los Estados miembros, la eliminación del falseamiento de la competencia que puede provocar no depende del control de las ayudas de estado sino de la normativa sobre eliminación de las distorsiones provocadas por las disparidades que existan entre las normas de los Estados miembros que falsean las condiciones de competencia en el mercado*».

[Ver Texto](#)

(30) De nuevo, CAMPUZANO, A. B. y CALDERÓN, C., *Las ayudas públicas*, op. cit., p. 377.

[Ver Texto](#)

(31) Una de las dos sentencias fue la sentencia Autogrill España/Comisión (T-219/10), en concreto la que anuló la Decisión de 28 de octubre de 2009.

[Ver Texto](#)

(32) Finalmente, en los asuntos de las sentencias T-227/10, de 15 de noviembre de 2018, Banco Santander/Comisión, T-239/11, Sigma Alimentos Exterior/Comisión, T-405/11, Axa Mediterranean/Comisión, T-406/11, Prosegur Compañía de Seguridad, T-219/10 RENV, World Duty Free Group/Comisión y T-399/11, RENV, Banco Santander y Santusa/Comisión), el Tribunal General confirmó las dos Decisiones de la Comisión Europea, en las que se calificó de ayuda de Estado incompatible con el mercado interior el régimen fiscal español de amortización del fondo de comercio financiero y que ordenaron a España que recuperara las ayudas otorgadas.

[Ver Texto](#)

(33) Tras la sentencia World Duty Free de 2016 incumbía al Tribunal General seguir el razonamiento expuesto por el Tribunal de Justicia en dicha resolución.

[Ver Texto](#)

(34) Así, apartado 70 de la Sentencia del Tribunal General (Sala Novena) de 15 de noviembre de 2018.

[Ver Texto](#)

(35) O dicho desde el otro lado: una medida pública no presenta un carácter selectivo en el sentido del artículo 107.1 del TFUE si cualquier empresa puede acceder al beneficio que dicha medida establece.

[Ver Texto](#)

(36) Interpretación no exenta de críticas doctrinales, por lo que de interpretación «desnaturalizadora» del carácter «selectivo» tiene la visión expuesta de la reciente justicia europea; así, al respecto, puede verse, PEÑAS MOYANO, B., *El carácter selectivo de las ayudas públicas incompatibles con el mercado interior: recientes aportaciones de la jurisprudencia comunitaria respecto de su significado*, en *Revista de Derecho de la Competencia y la Distribución*, 2019, n.º 25, págs. 1-18.

[Ver Texto](#)

(37) Así lo dice BERCOVITZ RODRÍGUEZ-CANO, A., ob. cit., p. 388 o, con mayor detalle, CAMPUZANO, A. B. y CALDERÓN, C., *Las ayudas públicas*, op. cit., p. 375.

[Ver Texto](#)

(38) Incluso CAMPUZANO, A. B. y CALDERÓN, C., *Las ayudas públicas*, op. cit., p. 375, nota 5, mencionan como un tipo de ayuda pública la consistente en los beneficios derivados de la «inactividad» de los organismos públicos.

[Ver Texto](#)

- (39) De nuevo, CAMPUZANO, A. B. y CALDERÓN, C., *Las ayudas públicas*, op. cit., p. 375, quienes recogen las palabras citadas de la jurisprudencia comunitaria. Véase, a tales efectos, la Sentencia del Tribunal General (Sala Novena), de 27 de junio de 2019 (asunto T-20/17), en cuyo apartado 72 se cita esa misma expresión, y se recuerdan otras resoluciones comunitarias previas que también lo hacen; efectivamente, en esa resolución de 27 de junio de 2019 se dice, literalmente, que *«se desprende de reiterada jurisprudencia que las ayudas a las que se refiere el artículo 107 TFUE, apartado 1, no se limitan a las subvenciones, ya que comprenden no solo las prestaciones positivas, como las propias subvenciones, sino también las intervenciones de Estado que, bajo formas diversas, alivian las cargas que normalmente recaen sobre el presupuesto de una empresa y que, por ello, sin ser subvenciones, en el sentido estricto del término, son de la misma naturaleza y tienen efectos idénticos»*.

[Ver Texto](#)

- (40) Así, otra vez, la Sentencia del Tribunal General (Sala Novena), de 27 de junio de 2019 (asunto T-20/17), en cuyo apartado 73 se cita esa misma expresión, y se recuerdan otras resoluciones comunitarias previas que también lo hacen.

[Ver Texto](#)

- (41) CAMPUZANO, A. B. y CALDERÓN, C., *Las ayudas públicas*, op. cit., p. 376, lo dicen con absoluta claridad, por lo que asumimos como propias sus acertadas palabras: *«el origen concreto de la ayuda es irrelevante, siempre que se realice con cargo a recursos públicos. La ayuda debe proceder del Estado, el cual incluye todos los niveles, manifestaciones y emanaciones de la autoridad pública. Cualquier ayuda que se otorgue a empresas con cargo a fondos públicos, proceda directa o indirectamente de la administración central, autonómica o local, o de recursos otorgados por organizaciones públicas, queda incluida en la redacción del precepto. La ayuda, incluso, puede proceder de una entidad privada o pública, pero de estatuto privado, o de un organismo en el que el Estado, un ente público o una colectividad local ejerzan directa o indirectamente una influencia dominante.»*.

A tales efectos, y con sucinta exposición, puede consultarse al respecto de lo que compone el sector público en España el trabajo de SERRANO SANZ, J.M. y BANDRÉS, E.: *Sector Público*, en AA.VV., *Economía española. Una introducción*, GARCÍA DELGADO, J.L. y MYRO, R. (dirs.), Civitas, Thomson Reuters, Cizur Menor, Navarra, 3ª edición, 2017, pp. 196 y ss.

[Ver Texto](#)

- (42) Según el Tribunal General, la Comisión, en quien recaía la carga de probar la existencia de una ventaja derivada del régimen fiscal de las entidades sin ánimo de lucro, sólo podía afirmar que existía una ventaja si demostraba, dentro de los límites de sus obligaciones de investigación, que el establecimiento de un límite máximo de deducciones fiscales menos ventajoso para las entidades sin ánimo de lucro que para las SAD no llegaba a compensar la ventaja resultante de un tipo de gravamen nominal inferior.

[Ver Texto](#)

- (43) Recordemos de nuevo que contra las resoluciones del Tribunal General puede interponerse recurso de casación ante el Tribunal de Justicia, limitado a las cuestiones de Derecho.

[Ver Texto](#)

- (44) Ante la imposibilidad de que la norma jurídica pueda prever todo lo que en el futuro pueda acontecer en relación a su ámbito de aplicabilidad, los tribunales de justicia (aquellos que el concreto ordenamiento jurídico disponga al efecto), en su labor de aplicación del Derecho a los conflictos de intereses jurídicos, interpretan la norma, precisando su significado y generando así desarrollos singularmente autorizados de aquella, único modo de atender a esa realidad concreta que siempre es más rica que la previa realidad normada contenida en la regla jurídica en cuestión. Así lo ha hecho respecto del significado de lo que debe entenderse por «ventaja económica» en que consiste toda ayuda pública incompatible con el mercado interior el Tribunal de Justicia de la Unión Europea que, integrado por el Tribunal de Justicia, el Tribunal General y los tribunales especializados, garantizará el respeto del Derecho en la interpretación y aplicación de los Tratados (literalmente, artículo 19.1 del Tratado de la Unión Europea).

[Ver Texto](#)

- (45) Por ejemplo, como en el caso tratado en este escrito, las disposiciones fiscales específicas aplicables a las entidades sin ánimo de lucro, en particular el tipo de gravamen reducido.

[Ver Texto](#)

(46) En este caso, clubes de fútbol ubicados en personas jurídicas sin ánimo de lucro. En el caso de autos, consta que, desde el momento de su adopción, el «régimen de ayudas» resultante de la medida controvertida, en cuanto daba a determinados clubes que podían acogerse a él, entre los que se encontraba el FC Barcelona, la posibilidad de seguir funcionando, al amparo de una excepción, como entidad sin ánimo de lucro, les permitió disfrutar de un tipo de gravamen reducido en comparación con el aplicable a los clubes que funcionaban como sociedad anónima deportiva. De esta forma, el régimen de ayudas controvertido podía favorecer, desde el momento de su adopción, a los clubes que funcionaban como entidad sin ánimo de lucro frente a aquellos que funcionaban como sociedad anónima deportiva, otorgándoles así una ventaja que puede estar comprendida en el artículo 107 TFUE, apartado 1.

[Ver Texto](#)

(47) Y que no es necesario, en principio, notificar a la Comisión.

[Ver Texto](#)

(48) Por lo tanto, el mero hecho de que, en el caso de autos, se otorgaran ayudas individualmente a los clubes con arreglo al régimen de ayudas controvertido no puede tener incidencia en el examen que ha de efectuar la Comisión a efectos de determinar la existencia de una ventaja.

[Ver Texto](#)

(49) Pues, como no puede ser de otro modo, las interpretaciones de los órganos judiciales si bien han de ser por supuesto respetadas, ello no impide su crítica fundada. Vid., de nuevo, PEÑAS MOYANO, B., *El carácter selectivo de las ayudas públicas incompatibles con el mercado interior: recientes aportaciones de la jurisprudencia comunitaria respecto de su significado*, en Revista de Derecho de la Competencia y la Distribución, 2019, nº 25, págs. 1-18.

[Ver Texto](#)

(50) La Comisión, como institución que ha de promover el interés general de la Unión y velar por que se apliquen los Tratados y las medidas adoptadas por las instituciones en virtud de éstos, ha de estar especialmente atenta para impedir que a través de ayudas públicas (y de la especial manera de disponerlas) los Estados miembros distorsionen la competencia en el mercado interior; vid. artículo 17.1 del Tratado de la Unión Europea.

[Ver Texto](#)

(51) El Tribunal de Justicia de la Unión Europea, integrado por el Tribunal de Justicia, el Tribunal General y los tribunales especializados, garantizará el respeto del Derecho en la interpretación y aplicación de los Tratados; vid. artículo 19.1 del Tratado de la Unión Europea.

[Ver Texto](#)

(52) En la Decisión de la Comisión de 2016 ésta concluyó que a través de la Ley 10/1990, de 15 de octubre, del Deporte, España había establecido ilegalmente una ayuda en forma de privilegio fiscal en el impuesto de sociedades en favor del Fútbol Club Barcelona (club demandante), del Osasuna, del Athletic de Bilbao y del Real Madrid, infringiendo el artículo 108, apartado 3 del TFUE. En consecuencia, la Comisión consideró este régimen de ayudas no compatible con el mercado interior y ordenó a España que lo suprimiera y recuperase de los beneficiarios la diferencia entre el impuesto de sociedades abonado y el impuesto de sociedades que habrían debido abonar si hubieran tenido forma jurídica de SAD.

[Ver Texto](#)

(53) En suma, en la fase de recuperación de las ayudas individuales la Comisión habrá de tener en cuenta, en el caso concreto de que tratamos, la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios menos favorable que se aplicaba a los clubes de fútbol profesional que funcionaban con la forma jurídica de entidades sin ánimo de lucro, en comparación con el aplicable a los que funcionaban como sociedades anónimas deportivas. Es pues irrelevante el hecho de que el régimen también estableciese un tipo de deducción por reinversión de beneficios extraordinarios inferior al que se aplicaría a las SAD. El impacto de esa deducción sobre la posible neutralización del tipo de gravamen reducido no debe valorarse para determinar si la medida cuestionada confiere una ventaja a sus beneficiarios, sino que debe evaluarse caso por caso, en el procedimiento de recuperación de la ayuda.

Ver Texto

- (54) La Comisión, en el correspondiente procedimiento de recuperación de las ayudas, vino a cifrar la cuantía de la devolución en aproximadamente cinco millones de euros por club implicado.

Ver Texto

- (55) Vid., en tal sentido, el artículo periodístico de SALINAS ARMENDÁRIZ, D., de la Asociación de Letradas y Letrados del Gobierno Vasco (EUSKO JAURLARITZAREN LETRADUEN ELKARTEA), quien en <https://www.alego-ejale.com/sentencia-tjue-de-4-3-2021-asunto-c-362-19p-el-modelo-espanol-de-clubes-deportivos-patas-arriba/>, escribía que *«La responsabilidad final, sin embargo, puede no quedar ahí. Y es que en consideración a que el incumplidor de la normativa comunitaria es el Estado español, y a que éste fue quien legisló contrariamente al mercado interior europeo, haciéndolo además por motivo de la buena gestión del cuarteto afectado, éstos podrían dirigirse a continuación al Gobierno del Estado y exigir una responsabilidad patrimonial compensatoria del quebranto económico sobrevenido.»*

Ver Texto