A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2021. szeptember 16.*

„Fellebbezés – Állami támogatások – A Belga Királyság által végrehajtott támogatási program – A többletnyereség adómentessége – Feltételes adómegállapítás *(tax ruling)* – Állandó közigazgatási gyakorlat – (EU) 2015/1589 rendelet – Az 1. cikk d) pontja – A »támogatási program« fogalma – A »jogi aktus« fogalma – A »további végrehajtási intézkedések« fogalma – A kedvezményezettek »általános és elvont módon« történő meghatározása – Csatlakozó fellebbezés – Elfogadhatóság – A tagállamok adójogi autonómiája”

A C-337/19. P. sz. ügyben,

az **Európai Bizottság** (képviselik: P.-J. Loewenthal és F. Tomat, meghatalmazotti minőségben)

fellebbezőnek

az Európai Unió Bírósága alapokmányának 56. cikke alapján 2019. április 24-én benyújtott fellebbezése tárgyában,

a többi fél az eljárásban:

a **Belga Királyság** (képviselik: J.-C. Halleux, C. Pochet és Jacobs, meghatalmazotti minőségben, segítőik: M. Segura és M. Clayton avocates)

a **Magnetrol International** (székhelye: Zele [Belgium], képviselik: H. Gilliams és L. Goossens advocaten)

felperesek az elsőfokú eljárásban,

a **Soudal NV** (székhelye: Turnhout [Belgium]),

az **Esko-Graphics BVBA** (székhelye: Gent [Belgium]),

(képviseli őket: H. Viaene avocat)

a **Flir Systems Trading Belgium BVBA** (székhelye: Meer [Belgium], képviselik: T. Verstraeten és C. Docclo avocats, valamint N. Reypens advocaat),

az **Anheuser-Busch InBev SA/NV** (székhelye: Brüsszel [Belgium]),

* Az eljárás nyelve: angol.

az **Ampar BVBA** (székhelye: Leuven [Belgium]),

az **Atlas Copco Airpower NV** (székhelye: Antwerpen [Belgium]),

az **Atlas Copco AB** (székhelye: Nacka [Svédország])

(képviselik őket: A. von Bonin Rechtsanwalt, W. O. Brouwer és A. Pliego Selie advocaten, valamint A. Haelterman avocat),

a **Wabco Europe BVBA** (székhelye: Brüsszel, képviselik: E. Righini és L. Villani avvocati, S. Völcker Rechtsanwalt, valamint A. Papadimitriou avocat)

a **Celio International NV** (székhelye: Brüsszel, képviselik: H. Gilliams és L. Goossens advocaten)

beavatkozó felek a fellebbezési eljárásban,

Írország

beavatkozó fél az elsőfokú eljárásban,

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

tagjai: M. Vilaras tanácselnök, N. Piçarra, D. Šváby, S. Rodin és K. Jürimäe (előadó) bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: M. Longar tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2020. szeptember 24-i tárgyalásra,

a főtanácsnok indítványának a 2020. december 3-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Fellebbezésével az Európai Bizottság az Európai Unió Törvényszéke 2019. február 14-i Belgium és Magnetrol International kontra Bizottság ítéletének (T-131/16 és T-263/16, a továbbiakban: megtámadott ítélet) hatályon kívül helyezését kéri, amely ítéletben a Törvényszék megsemmisítette a Belgium által alkalmazott, a többletnyereség adómentességét célzó SA.37667 (2015/C) (korábbi 2015/NN) számú állami támogatási programról szóló, 2016. január 11-i (EU) 2016/1699 bizottsági határozatot (HL 2016. L 260., 61. o., a továbbiakban: vitatott határozat).

2 Csatlakozó fellebbezésében a Belga Királyság a megtámadott ítélet azon részének hatályon kívül helyezését kéri, amelyben a Törvényszék elutasította az első megsemmisítési jogalapot.

Jogi háttér

3 Az [EUMSZ 108. cikk] alkalmazására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról szóló, 2015. július 13-i (EU) 2015/1589 tanácsi rendelet (HL 2015. L 248., 9. o.) 1. cikkének d) pontja értelmében:

„E rendelet alkalmazásában:

[…]

d) »támogatási program«: olyan jogi aktus, amely alapján – anélkül, hogy további végrehajtási intézkedésre volna szükség – egyedi támogatásokat lehet megítélni azon vállalkozások számára, amelyeket a jogi aktusban általános vagy elvont módon jelöltek meg, illetve olyan jogi aktus, amelynek alapján a meghatározott projekthez nem kapcsolódó támogatást egy vagy több vállalkozásnak lehet megítélni határozatlan időre és/vagy meghatározatlan összegben.”

4 E rendelet 1. cikkének e) pontja a következőképpen határozza meg az „egyedi támogatás” fogalmát:

„olyan támogatás, amelyet nem egy támogatási program alapján ítéltek oda, és azon támogatás, amely támogatási program alapján kötelező bejelentés alá tartozik.”

A jogvita előzményei és a vitatott határozat

5 A jogvita alapjául szolgáló tényállást a Törvényszék a megtámadott ítélet 1–28. pontjában ismertette. A jelen eljárás szempontjából e tényállás a következőképpen foglalható össze.

A belga jog

A CIR 92

6 Belgiumban a jövedelmek adóztatására vonatkozó szabályokat a jövedelemadóról szóló 1992. évi törvénykönyv (a továbbiakban: CIR 92) foglalta egységes szerkezetbe. A CIR 92 az 1. cikkének (1) bekezdése szerint jövedelemadóként kerül bevezetésre többek között a belföldi illetőségű társaságok teljes jövedelmét terhelő adó, amelynek megnevezése: „társasági adó”.

7 Ami kifejezetten a társasági adó adólapját illeti, a CIR 92 185. cikke előírja, hogy a társaságok nyereségük teljes összege után, beleértve a kifizetett osztalékokat is, kötelesek adót fizetni.

A 2002. december 24-i törvény

8 A társaságok szabályozásának jövedelemadó-ügyek tekintetében történő módosításáról, valamint az adóügyekben való előzetes határozatok meghozatala rendszerének bevezetéséről szóló 2002. december 24-i törvény (*Moniteur belge*, 2002. december 31., 58815. o.; a továbbiakban: 2002. december 24-i törvény) 20. cikke előírja, hogy a service public fédéral Finances (SPF Finances) (szövetségi adóhivatal) „feltételes adómegállapítással határoz az adójogi rendelkezések végrehajtására vonatkozó valamennyi kérelem tárgyában”. Emellett a „feltételes határozatot”

olyan jogi aktusként határozza meg, amely által a szövetségi pénzügyi szolgálat a hatályos rendelkezéseknek megfelelően meghatározza, hogy hogyan alkalmazandó a törvény egy olyan különleges helyzetre vagy műveletre, amelynek adó szempontjából eddig nem voltak hatásai. Egyébiránt a feltételes adómegállapítási határozat nem vonhat maga után adómentességet vagy az adó összegének mérséklését.

9 A 2002. december 24-i törvény 22. cikke előírja, hogy nem lehet feltételes adómegállapítási határozatot kibocsátani többek között akkor, amikor a kérelem az adózás szempontjából a kérelmezőre már hatással rendelkező helyzetekhez vagy műveletekhez kötődik.

10 Ezenfelül a 2002. december 24-i törvény 23. cikke úgy rendelkezik, hogy feltételes adómegállapítási határozat legfeljebb öt éves időszakra állapítható meg, kivéve, ha az ettől való eltérést a kérelem tárgya indokolja.

A 2004. június 21-i törvény

11 A jövedelemadóról szóló 1992. évi törvénykönyv és a 2002. december 24-i törvény módosításáról szóló 2004. június 21-i törvénnyel (*Moniteur belge*, 2004. július 9.; a továbbiakban: 2004. június 21-i törvény) a Belga Királyság a multinacionális csoporton belül összekapcsolt vállalkozások határokon átnyúló ügyleteire vonatkozó új adójogi rendelkezéseket vezetett be, amelyek többek között az adóköteles nyereségek korrekcióját, az úgynevezett „viszontmódosítást” írják elő.

– *Indokolás*

12 A Belga Királyság kormánya által a Chambre des députés (képviselőház) elé terjesztett törvénytervezetben szereplő indokolás szerint egyfelől az említett törvény célja a CIR 92 kiigazítása a nemzetközi szinten általában elfogadott szokásos piaci ár elvének kifejezett átvétele érdekében. Másfelől e törvénytervezet a 2002. december 24-i törvény módosítására irányul abból a célból, hogy hatáskörrel ruházza fel a feltételes adómegállapításokkal foglalkozó szolgálatot e határozatok elfogadására. A szokásos piaci ár elvét a CIR 92185. cikkének – amely a Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezet (OECD) jövedelem- és tőkeadóztatási modellegyezménye 9. cikkének szövegén alapul – a (2) bekezdéssel történő kiegészítése vezette be a belga jogba. A CIR 92185. cikke (2) bekezdésének célja annak biztosítása, hogy a Belgiumban adóköteles társaságok adóalapját a csoporton belüli, határokon átnyúló ügyletekből származó nyereségek korrekciójával ki lehessen igazítani abban az esetben, ha az alkalmazott transzferár nem tükrözi a piaci mechanizmusokat és a szokásos piaci ár elvét. Emellett, a CIR 92185. cikke (2) bekezdésének b) pontja által bevezetett „megfelelő kiigazítás” fogalmát a (lehetséges) kettős adóztatás elkerülésére vagy megszüntetésére irányuló cél indokolja. Egyebekben e rendelkezés szerint e kiigazítást esetenként kell a rendelkezésre álló azon adatok alapján elvégezni, amelyeket többek között az adóalanyok szolgáltattak, és viszontmódosítás csak akkor végrehajtható, ha a belga adóhatóságok úgy ítélik meg, hogy egy más tagállamban végzett elsődleges kiigazítás – akár az elvét, akár az összegét tekintve – indokolt.

– *A CIR 92185. cikkének (2) bekezdése*

13 A CIR 92185. cikkének (2) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„[…] [K]apcsolt vállalkozásokból álló multinacionális csoporthoz tartozó két vállalkozás esetében és határokon átnyúló kölcsönös kapcsolataik vonatkozásában:

a) amennyiben a két vállalkozás egymás közötti kereskedelmi vagy pénzügyi kapcsolataiban olyan feltételeket teremt vagy köt ki, amelyek különböznek a független vállalkozások között alkalmazott feltételektől, úgy az a nyereség, amelyet a vállalkozások egyike e feltételek nélkül elért volna, de azok miatt nem realizált, az érintett vállalkozás nyereségéhez hozzászámítható;

b) ha egy vállalkozás nyereségéhez hozzászámítják azt a nyereséget, amelyet egy másik vállalkozás nyereségéhez is hozzászámítanak, és ez a hozzáadott nyereség olyan nyereség, amelyet akkor ért volna el ez a másik vállalkozás, ha a két vállalkozás között alkalmazott feltételek megegyeztek volna a független vállalkozások között alkalmazott feltételekkel, akkor az első vállalkozás nyereségét megfelelő módon ki kell igazítani.”

A 2006. július 4-i adminisztratív körlevél

14 A szokásos piaci ár elvének alkalmazásáról szóló 2006. július 4-i adminisztratív körlevelet (a továbbiakban: 2006. július 4-i körlevél) a ministre des Finances (pénzügyminiszter, Belgium) nevében megküldték az általános adóhatóság tisztviselői részére, annak érdekében, hogy véleményezzék többek között a CIR 92185. cikke (2) bekezdése beiktatását és e törvénykönyv megfelelő kiigazítását. A 2006. július 4-i körlevél kiemeli, hogy ezeknek a 2004. július 19. óta hatályos módosításoknak a célja a szokásos piaci ár elvének a belga jogba történő átültetése volt, és olyan jogalapot képeznek, amely az említett elvre tekintettel lehetővé teszi a multinacionális csoporthoz tartozó összekapcsolt vállalkozások csoporton belüli, határokon átnyúló kapcsolataiból származó adóköteles nyereségek kiigazítását.

15 Ezért egyfelől a 2006. július 4-i körlevél rámutat, hogy a CIR 92185. cikke (2) bekezdésének a) pontjában szabályozott pozitív kiigazítás lehetővé teszi a multinacionális csoporthoz tartozó belföldi illetőségű társaságok nyereségének felfelé történő módosítását annak érdekében, hogy ez utóbbiba a belföldi társaság azon nyeresége is beszámítható legyen, amelyet szokásos piaci ár mellett egy adott ügylet alkalmával elért volna.

16 Másfelől a 2006. július 4-i körlevél megjegyzi, hogy a CIR 92185. cikke (2) bekezdésének b) pontjában előírt negatív viszontmódosítás célja a kettős adóztatás elkerülése vagy megszüntetése. Erre vonatkozóan nem állapítható meg egyetlen feltétel sem, mivel e kiigazítást esetenként kell a rendelkezésre álló azon adatok alapján elvégezni, amelyeket többek között az adóalanyok szolgáltattak. Emellett e rendelkezés rámutat, hogy viszontmódosításra kizárólag abban az esetben van lehetőség, ha az adóhatóság vagy a feltételes adómegállapításokkal foglalkozó szolgálat úgy ítéli meg, hogy a kiigazítás – akár az elvét, akár az összegét tekintve – indokolt. Egyebekben e rendelkezés megállapítja, hogy a CIR 92185. cikke (2) bekezdésének b) pontja nem alkalmazható, ha a partnerállamban elért nyereség mértékét oly módon növelték, hogy magasabb lett annál, mint amelyet a szokásos piaci ár elvének alkalmazása mellett elért volna.

A pénzügyminiszter által a CIR 92 185. cikke (2) bekezdése b) pontjának alkalmazására vonatkozó parlamenti kérdésekre adott válaszok

17 2005. április 13-án a többletnyereség adómentességére vonatkozó parlamenti kérdésekre válaszul először is megerősítette, hogy a CIR 92 185. cikke (2) bekezdésének b) pontja olyan helyzetre vonatkozott, amelyben a szokásos piaci feltételek melletti nyereség elérése érdekében alkalmazott módszer kapcsán hoztak meg egy feltételes adómegállapítási határozatot. Ezt követően megerősítette, hogy egy Belgiumban jelen lévő nemzetközi csoport belgiumi pénzügyi kapcsolataiban megjelenő azon nyereségek, amelyek meghaladják a szokásos piaci feltételek melletti nyereséget, nem vehetők figyelembe a belgiumi adóköteles jövedelmek meghatározása során. Végül helybenhagyta azt az álláspontot, amely szerint nem a belga adóhatóságok feladata annak meghatározása, hogy a csoport mely más külföldi vállalkozásainak nyereségéhez kell e többletnyereséget hozzáadniuk.

18 2007. április 11-én a CIR 92 185. cikke (2) bekezdése a) és b) pontjának alkalmazására vonatkozóan feltett újabb parlamenti kérdésekre adott válaszában a pénzügyminiszter kijelentette, hogy mindaddig csak negatív kiigazítás iránti kérelmek érkeztek. Emellett kifejtette, hogy azon módszer meghatározásához, amelyet a feltételes adómegállapítások keretében a belga vállalkozás szokásos piaci feltételek melletti nyereségének megállapításához alkalmaznak, figyelembe kell venni az ellátott feladatokat, a vállalt kockázatokat és a Belgiumban még adójogi hatással nem járó tevékenységekhez felhasznált eszközöket. Így egy nemzetközi csoport belga pénzügyi jelentésekkel Belgiumban kimutatott nyereségének a szokásos piaci feltételek melletti nyereséget meghaladó része nem számítható a Belgiumban adóköteles nyereségek közé. Végül a pénzügyminiszter rámutatott, hogy mivel nem a belga hatóság feladata annak meghatározása, hogy a többletnyereséget melyik külföldi társasághoz kell rendelni, e tekintetben nincs lehetőség a külföldi adóhatóságokkal való információcserére.

19 Végezetül 2015. január 6-án a pénzügyminiszter megerősítette, hogy az érintett társaság szokásos piaci feltételek melletti nyereségének megfelelő nyereség megadóztatásának elve az alapja a feltételes adómegállapításnak, és helybenhagyta az elődje által 2007. április 11-én arra vonatkozóan adott válaszokat, hogy nem a belga hatóság feladata annak meghatározása, hogy a Belgiumban nem adóköteles többletnyereséget melyik külföldi társasághoz kell rendelni.

A vitatott határozat

20 A vitatott határozatban határozatával a Bizottság megállapította, hogy a Belga Királyság által a CIR 92185. cikke (2) bekezdésének b) pontja alapján feltételes adómegállapítás formájában nyújtott adómentességek az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése értelmében vett támogatási programot képeznek, amely nem összeegyeztethető a belső piaccal, és amelyet az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdésének megsértésével hajtottak végre. A Bizottság elrendelte az ily módon nyújtott támogatások visszatéríttetését, amelyek kedvezményezettjeinek végleges listáját a Belga Királyságnak utólag kellett összeállítania.

21 Először is, a támogatási intézkedés értékelésére vonatkozóan a vitatott határozat (a (94)–(110) preambulumbekezdése) a Bizottság megállapította, hogy a belga adóhatóságok által alkalmazott szóban forgó intézkedés a CIR 92 185. cikke (2) bekezdésének b) pontján alapuló támogatási programnak minősül. Ezt az alkalmazást a 2004. június 21-i törvény indokolása, a 2006. július 4-i körlevél és a pénzügyminiszter által a CIR 92 185. cikke (2) bekezdése b) pontjának alkalmazására vonatkozóan feltett parlamenti kérdésekre adott válasz fejtette ki. A Bizottság szerint e jogi aktusok képezik a szóban forgó adómentességek biztosításának alapját.

Emellett a Bizottság megállapította, hogy e mentességeket anélkül nyújtották, hogy az alaprendelkezések végrehajtására irányuló intézkedések elfogadására lett volna szükség, mivel a feltételes adómegállapítások csak a szóban forgó program technikai végrehajtási szabályait alkották. Egyebekben a Bizottság megjegyezte, hogy az e program alapjául szolgáló alaprendelkezések „általános és elvont módon" határozták meg a szóban forgó mentességek kedvezményezettjeit. E rendelkezések ugyanis társaságokból álló multinacionális csoporthoz tartozó vállalkozásokra vonatkoztak.

22 Másodsorban, az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdésének alkalmazásának feltételeit illetően (a vitatott határozat (111)–(117) preambulumbekezdése) a Bizottság elsőként arra mutatott rá, hogy a többletnyereségek adómentessége azon állam beavatkozásának hatálya alá tartozik, amelynek betudható, és állami források elvesztését okozza, mivel a program előnyeit élvező vállalkozások által Belgiumban fizetendő adó csökkentésével jár. Másodikként azt állapította meg, hogy e program alkalmas volt arra, hogy befolyásolja tagállamok közötti kereskedelmet, mivel a több tagállamban működő multinacionális társaságokat részesíti előnyben. Harmadikként a Bizottság hangsúlyozta, hogy az említett program mentesítette a kedvezményezett társaságokat egy olyan tehertől, amelyet rendes körülmények között viselniük kellett volna, és ennek következtében e vállalkozások pénzügyi helyzetének javításával ugyanezen program torzítja a versenyt, vagy azzal fenyeget. Negyedikként a Bizottság megállapította, hogy a szóban forgó program szelektív előnyhöz juttatja a belga vállalkozásokat azáltal, hogy csak azokat a multinacionális vállalatcsoportokat részesíti előnyben, amelyekhez e vállalkozások tartoznak.

23 Harmadsorban, a Bizottság megállapította, hogy a szóban forgó intézkedések működési támogatásokat valósítanak meg, és ezért összeegyeztethetetlenek a belső piaccal. Emellett ezen intézkedések jogellenes támogatásoknak minősülnek, tekintve, hogy a Bizottság nem kapott ezekre vonatkozóan az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdésének megfelelő tájékoztatást (a megtámadott határozat (189)–(191) preambulumbekezdése).

24 A támogatások visszatéríttetését illetően (a vitatott határozat (195)–(211) preambulumbekezdése) a Bizottság megjegyezte, hogy a Belga Királyság nem hivatkozhat sem a kedvezményezetteket megillető bizalomvédelem elvére, sem a jogbiztonságra annak érdekében, hogy mentesüljön a jogellenesen nyújtott támogatások visszatérítésére irányuló kötelezettsége alól, és hogy a visszatérítetendő összegeket minden egyes kedvezményezett esetén a kedvezményezett tényleges könyv szerinti nyeresége alapján fizetendő adó és a feltételes adómegállapítási határozat értelmében ténylegesen fizetett adó különbözete alapján kell kiszámítani.

A Törvényszék előtti eljárás és a megtámadott ítélet

25 A Törvényszék Hivatalához 2016. március 22-én és 2016. május 25-én benyújtott keresetlevelével a Belga Királyság és a Magnetrol International keresetet indított a vitatott határozat megsemmisítése iránt.

26 A Törvényszék úgy határozott, hogy az eljárási szabályzat 68. cikke (2) bekezdésének megfelelően az eljárás szóbeli szakaszának lefolytatása és az eljárást befejező határozat meghozatala céljából egyesíti a T-131/16. sz. Belgium kontra Bizottság ügyet és a T-263/16. sz. Magnetrol International kontra Bizottság ügyet.

27 Megsemmisítés iránti keresetének alátámasztására a Belga Királyság öt jogalapra hivatkozott. Az első az EUMSZ 2. cikk (6) bekezdésének, valamint az EUSZ 5. cikk (1) bekezdésének és (2) bekezdésének megsértésén alapult, amennyiben a Bizottság beavatkozott a Belga Királyság

adóztatási joghatóságába. A második jogalap azon alapult, hogy a Bizottság tévesen alkalmazta a jogot és nyilvánvaló értékelési hibát követett el, amikor hibásan minősítette a szóban forgó támogatási program intézkedéseit. Ez a jogalap két részből állt, amelyekből az egyik a szóban forgó támogatási program alapját képező jogi aktusok azonosítását, a másik pedig a további végrehajtási intézkedések hiányára vonatkozó megfontolásokat vitatta. A harmadik jogalap az EUMSZ 107. cikk megsértésén alapult, amennyiben a Bizottság megállapította, hogy a többletnyereség-adó alóli mentesítés rendszere állami támogatási intézkedésnek minősül. A negyedik jogalap alapja a Bizottság nyilvánvaló mérlegelési hibája volt az állítólagos támogatás kedvezményezettjeinek azonosítása során. Az ötödik, másodlagosan hivatkozott jogalap alapja a jogszerűség általános elvének és 2015/1589 rendelet 16. cikke (1) bekezdésének azáltal történő megsértése, hogy a megtámadott határozat azon multinacionális vállalatcsoportokkal szemben ír elő visszatérítést, amelyekhez a feltételes adómegállapításban részesülő belga jogalanyok tartoznak.

28 Megsemmisítés iránti keresete alátámasztására a Magnetrol International négy jogalapra hivatkozott. Az első nyilvánvaló mérlegelési hibán, hatásköri túllépésen és a megfelelő indokolás elmulasztásán alapult, amennyiben a Bizottság a vitatott határozatban támogatási program fennállását állapította meg. A második jogalap az EUMSZ 107. cikk és az indokolási kötelezettség megsértésén, valamint nyilvánvaló mérlegelési hibán alapult, amennyiben a vitatott határozatban a Bizottság a szóban forgó programot szelektív intézkedésnek minősítette. A harmadik jogalap az EUMSZ 107. cikk és az indokolási kötelezettség megsértésén, valamint nyilvánvaló mérlegelési hibán alapult, amennyiben a Bizottság a vitatott határozat megállapította, hogy az állítólagos program előnyt biztosított. A negyedik, másodlagosan hivatkozott jogalap az EUMSZ 107. cikk és a bizalomvédelem elvének megsértésén, nyilvánvaló értékelési hibán, hatásköri túllépésen és a megfelelő indokolás elmulasztásán alapult, a támogatás visszatéríttetésének a vitatott határozatban történő elrendelését, a kedvezményezettek azonosítását és a visszatéríttetendő összeg meghatározását illetően.

29 A megtámadott ítéletben a Törvényszék először is megvizsgálta a Belga Királyság és a Magnetrol International által felhozott azon jogalapokat, amelyek lényegében azon alapultak, hogy a Bizottság megsértette az állami támogatásokra vonatkozó hatáskörét és beavatkozott a Belga Királyságnak a közvetlen adóztatás területén fennálló kizárólagos joghatóságába (a T-131/16. sz. ügyben felhozott első jogalap és a T-263/16. sz. ügyben előterjesztett harmadik jogalap első része). A megtámadott ítélet 74. pontjában a Törvényszék e jogalapokat mint megalapozatlanokat elutasította.

30 Másodsorban a Törvényszék a Belga királyság és a Magnetrol International által hivatkozott azon jogalapokat vizsgálta meg, amelyek lényegében azon alapultak, hogy a Bizottság tévesen állapította meg, hogy a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett támogatási program valósult meg, elsősorban azért, mert tévesen kerültek azonosításra azok a jogi aktusok, amelyeken a szóban forgó program alapult, illetve tévesen állapította meg, hogy e program nem követel meg további végrehajtási intézkedéseket (a második jogalap a T-131/16. sz. ügyben és az első jogalap a T-263/16. sz. ügyben).

31 A megtámadott ítélet 86–88. pontjában a Törvényszék mindenekelőtt a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontjában szereplő „támogatási program” fogalmát meghatározó elemekre emlékeztetett. Ezt követően először is ezen ítélet 90–98. pontjában megvizsgálta, hogy a szóban forgó program lényeges elemei azokból a rendelkezésekből következnek-e, amelyeket a Bizottság e program alapjaként azonosított többek között annak meghatározása érdekében, hogy az egyedi támogatásokat további végrehajtási intézkedések nélkül nyújtották-e. Másodsorban, az említett

ítélet 99–113. pontjában a Törvényszék azt elemezte, hogy a többletnyereség megadóztatásának mellőzéséhez szükséges feltételes adómegállapítások elfogadásakor a belga adóhatóságok rendelkeztek-e olyan mérlegelési jogkörrel, amely lehetővé tette számukra, hogy befolyásolják a többletnyereség adómentességeinek összegét, az említett program lényeges elemeit és azon feltételeket, amelyek mellett e mentességeket nyújtották. Harmadsorban ugyanezen ítélet 114–119. pontjában a Törvényszék azt vizsgálta, hogy az e programot alapjául szolgáló jogi aktusok a kedvezményezetteket „általános és elvont módon” határozták-e meg.

32 Ezen elemzés lezárásaként a Törvényszék a megtámadott ítélet 120. pontjában megállapította, hogy a Bizottság tévesen jutott arra a következtetésre, hogy a megtámadott határozatban meghatározott, a többletnyereség adómentességét célzó programhoz nincs szükség további végrehajtási intézkedésekre, és ezért a 2015/1589 rendelet 1. cikke d) pontjának értelmében vett „támogatási programot” valósít meg. Ezen ítélet 121–132. pontjában a Törvényszék ezenkívül elutasította a Bizottság azon érveit, amelyek a belga adóhatóságoknak a többletnyereség adómentességére vonatkozó 66 létező határozatból 22 feltételes adómegállapítás vizsgálata során azonosított állítólagos „szisztematikus megközelítésére” vonatkoztak, és úgy ítélte meg, hogy ezek az érvek nem kérdőjelezik meg az e 120 pontban megfogalmazott következtetést.

33 Következésképpen a Törvényszék a megtámadott ítélet 136. pontjában helyt adott a Belga Királyság és a Magnetrol International által felhozott, a 2015/1589 rendelet 1. cikke d) pontjának megsértésére alapított jogalapoknak. Következésképpen anélkül, hogy szükségesnek tartotta volna a vitatott határozattal szemben felhozott többi jogalap vizsgálatát, a Törvényszék e határozatot teljes egészében megsemmisítette.

A Bíróság előtti eljárás és a felek kérelmei

34 Fellebbezésében a Bizottság azt kéri, hogy a Bíróság:

– helyezze hatályon kívül a megtámadott ítéletet annyiban, amennyiben az megállapítja, hogy a vitatott határozat tévesen minősítette a mentességi rendszert a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett „támogatási programnak”;

– az ügyet a még el nem bírált jogalapok tárgyában történő újabb határozathozatal céljából utalja vissza a Törvényszékhez, és

– az elsőfokú eljárás és a fellebbezési eljárás költségeiről egyelőre ne határozzon.

35 A Belga Királyság, a Magnetrol International és a fellebbezési eljárásba beavatkozó felek azt kérik, hogy a Törvényszék utasítsa el a fellebbezést és a Bizottságot kötelezze a költségek viselésére.

36 Írország, beavatkozó az elsőfokú eljárásban, nem kívánt részt venni a Bíróság előtti eljárásban.

37 A Bíróság elnöke 2019. október 15-i végzésével engedélyezte a Soudal NV, az Esko-Graphics BVBA, a Flir Systems Trading Belgium BVBA, az Anheuser-Busch InBev SA/NV, az Ampar BVBA, az Atlas Copco Airpower NV, az Atlas Copco AB, a Wabco Europe BVBA és a Celio International NV (a továbbiakban együtt: beavatkozók a fellebbezési eljárásban) beavatkozását a Magnetrol International kérelmeinek támogatása végett.

38 Csatlakozó fellebbezésében a Belga Királyság azt kéri, hogy a Bíróság:

– helyezze hatályon kívül a megtámadott ítéletet abban a részében, amelyben a Törvényszék elutasította az e tagállam által hivatkozott első megsemmisítési jogalapot, és határozzon e jogalapról;

– hagyja helyben a megtámadott ítéletet annyiban, amennyiben az megsemmisíti a vitatott határozatot, és

– a Bizottságot kötelezze a csatlakozó fellebbezés keretében felmerült költségek viselésére.

39 A Bizottság azt kéri, hogy a Bíróság utasítsa el a csatlakozó fellebbezést.

A fellebbezésről

Az elfogadhatóságról

A felek érvei

40 A fellebbezési eljárásba beavatkozó felek által támogatott Belga Királyság és a Magnetrol International lényegében arra hivatkozik, hogy a Bizottság által benyújtott fellebbezés elfogadhatatlan.

41 Először is a Soudal, az Esko-Graphics, valamint a Wabco Europe által e tekintetben támogatott Magnetrol International úgy véli, hogy az e fellebbezésben foglalt kérelmek kizárólag annyiban irányulnak a megtámadott ítélet hatályon kívül helyezésére, amennyiben a Törvényszék arra a következtetésre jutott, hogy a Bizottság tévesen minősítette a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett „támogatási programnak” a többletnyereség adómentességére vonatkozó rendszert. A Bizottság ily módon a megtámadott ítélet rendelkező része oszthatatlan részének részleges megsemmisítését kérte, így e fellebbezési kérelmek elfogadhatatlanok.

42 Másodsorban a Belga Királyság, valamint a Soudal, az Esko-Graphics és a Flir Systems Trading Belgium úgy véli, hogy a Bizottság az említett fellebbezéssel a tények újbóli értékelését kéri a Bíróságtól, anélkül azonban, hogy az e tények bármilyen elferdítésére utaló bizonyítékokra hivatkozna. Ezenfelül a Bizottság érvelése új tényeken alapul, amelyek célja többek között a vitatott határozat utólagos átírása.

43 Harmadsorban a Belga Királyság, valamint a Soudal és az Esko-Graphics azt állítja, hogy a Bizottság nem jelölte meg kellő pontossággal, hogy miben áll a Törvényszék által a 2015/1589 rendelet 1. cikke d) pontjának értelmezése során elkövetett hiba.

44 A Bizottság vitatja ezt az érvelést, és arra hivatkozik, hogy a fellebbezés elfogadható.

A Bíróság álláspontja

45 Először is, ami a Bizottság fellebbezési kérelmeinek elfogadhatatlanságára alapított kifogást illeti, emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság eljárási szabályzata 169. cikkének (1) bekezdése szerint „[a] fellebbezésben foglalt kérelmeknek a Törvényszék határozata rendelkező részében szereplő döntésének egészben vagy részben történő hatályon kívül helyezésére kell irányulniuk”.

46 E rendelkezés a fellebbezéssel kapcsolatos azon alapvető elvre vonatkozik, amely szerint a fellebbezésnek a Törvényszék határozatának rendelkező része ellen kell irányulnia, és az nem irányulhat kizárólag e határozat egyes indokainak módosítására (lásd ebben az értelemben: 2017. november 14-i British Airways kontra Bizottság ítélet, C-122/16 P, EU:C:2017:861, 51. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

47 A jelen ügyben, ellentétben azzal, amit lényegében a Magnetrol International állít, a Bizottságnak a Bíróság előtti, a jelen ítélet 34. pontjának első franciabekezdésében ismertetett kérelmei a megtámadott ítélet teljes, nem pedig részleges hatályon kívül helyezésére irányulnak. Ugyanis, mivel a Törvényszék kimondta a vitatott határozat megsemmisítését, helyt adva a Belga Királyság és a Magnetrol International által felhozott, arra alapított jogalapoknak, hogy a többletnyereség-rendszert tévesen minősítették a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett „támogatási programnak”, és a megtámadott ítélet rendelkező részének 2. pontja az, amelyet a Bizottság fellebbezésében vitat.

48 E körülmények között e kifogást el kell utasítani.

49 Másodsorban, nem lehet helyt adni annak az érvelésnek, amely szerint a Bizottság fellebbezése arra irányul, hogy a Bíróság vizsgálja felül a Törvényszék által tett ténymegállapításokat.

50 Egyrészt ugyanis a Bizottság egyetlen fellebbezési jogalapjában a 2015/1589 rendelet 1. cikke d) pontjának a Törvényszék általi értelmezésével kapcsolatos jogkérdéseket vet fel a Törvényszék által a megtámadott ítéletben elfogadott jogi megoldás megalapozottságának vitatása céljából, elsősorban annyiban, amennyiben a Törvényszék úgy ítélte meg, hogy a többletnyereség adómentességének rendszere nem felel meg az ahhoz szükséges feltételeknek, hogy azt e rendelkezés értelmében vett „támogatási programnak” lehessen minősíteni. Következésképpen elfogadható az az érvelés, amelyet ezen egyetlen jogalap négy része keretében fejt ki e tekintetben.

51 Másrészt az említett egyetlen jogalap keretében a Bizottság arra is hivatkozik, hogy a Törvényszék elferdítette a vitatott határozat több preambulumbekezdését, többek között annyiban, amennyiben figyelmen kívül hagyta, hogy a Bizottság azokban azt állapította meg, hogy a többletnyereségek rendszere a belga adóhatóságoknak a CIR 92 185. cikke (2) bekezdése b) pontja rendszeres *contra legem* alkalmazásából álló állandó közigazgatási gyakorlatán alapult.

52 Márpedig az ilyen érvelést, amely végső soron a vitatott határozatnak a Törvényszék általi értelmezésére vonatkozik, és amely végeredményben azon alapul, hogy a Törvényszék elferdítette a Bizottság által hivatkozott tényeket és bizonyítékokat, elfogadhatónak kell tekinteni.

53 Ezenkívül ez az érvelés a megtámadott ítélet 121–134. pontjára is vonatkozik, amelyekben a Törvényszék arról a kérdésről határozott, hogy a Bizottság jogilag megkövetelt módon bizonyította-e a jelen ítélet 51. pontjában említett, azon állandó közigazgatási gyakorlat fennállását, amely álláspontja szerint lehetővé tette annak megállapítását, hogy a többletnyereség adómentességének rendszere a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett

„támogatási programnak” minősül. Márpedig az ilyen kérdésnek a vizsgálata, amely a vitatott határozat indokolására, valamint a bizonyításra vonatkozó elvekre vonatkozik, a fellebbezés szakaszában elfogadható.

54 Harmadsorban, a fellebbezés pontatlanságára alapított kifogást is el kell utasítani.

55 A fentiekre figyelemmel ugyanis elegendő azt megállapítani, hogy a fellebbezésből egyértelműen kitűnik, hogy a Bizottság azt állítja, hogy a Törvényszék tévesen értelmezte a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontjában meghatározott feltételeket, és elferdítette a vitatott határozat bizonyos preambulumbekezdéseit. E tekintetben a Bizottság nem csupán e preambulumbekezdéseket jelöli meg pontosan, hanem a megtámadott ítélet kifogásolt pontjait is, így e kifogást el kell utasítani.

56 A fentiekből az következik, hogy a fellebbezés elfogadható.

57 Egyebekben, mivel a Belga Királyság és a fellebbezésbe beavatkozó felek által támogatott Magnetrol International arra hivatkozik, hogy e fellebbezés új tényeken alapul, vagy a vitatott határozat átírására irányul, ezen érveket – amennyiben szükséges – az említett fellebbezés megalapozottságának értékelése keretében kerül vizsgálatra.

Az ügy érdeméről

Előzetes észrevételek

58 A Bizottság által hivatkozott egyetlen jogalap azokra a tévedésekre vonatkozik, amelyeket a Törvényszék a 2015/1589 rendelet 1. cikkének a „támogatási programot” meghatározó d) pontja értelmezése során követett el.

59 E rendelkezés értelmében „támogatási programon” elsősorban minden olyan jogi aktust kell érteni, amelynek alapján – anélkül, hogy további végrehajtási intézkedésre volna szükség – egyedi támogatásokat lehet megítélni azon vállalkozások számára, amelyeket az említett aktusban általános vagy elvont módon jelöltek meg.

60 Ennek megfelelően valamely állami intézkedés támogatási programnak való minősítéséhez három feltétel együttes teljesülése szükséges. Először is, valamely rendelkezés alapján egyedi támogatásokat lehet nyújtani a vállalkozásoknak. Másodszor, e támogatások nyújtásához semmilyen további végrehajtási intézkedésre nincs szükség. Harmadszor azon vállalkozásokat, amelyek részére egyedi támogatásokat lehet nyújtani, „általános és elvont módon” kell meghatározni.

61 A Bizottság egyetlen jogalapja négy részre tagolódik. E részek közül az első három lényegében a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett „támogatási programot” meghatározó három feltételre vonatkozik. A negyedik rész arra vonatkozik, hogy a Törvényszék figyelmen kívül hagyta e rendelkezés *ratio legisét*.

Az első részről

– *A felek érvei*

62 Egyetlen jogalapjának első részében a Bizottság arra hivatkozik, hogy a Törvényszék tévesen értelmezte és alkalmazta a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontjában előírt első feltételt. Ez az értelmezés arra vezette a Törvényszéket, hogy elferdítette a vitatott határozat (94)–(110) preambulumbekezdését, amikor a megtámadott ítélet 84., 90–120. és 125. pontjában megállapította, hogy a Bizottság úgy ítélte meg, hogy kizárólag az e határozat (99) preambulumbekezdésében említett normatív aktusok képezik a szóban forgó program alapját.

63 A Bizottság szerint az említett határozat (94)–(110) preambulumbekezdéséből az tűnik ki, hogy a Bizottság úgy ítélte meg, hogy e rendszer a belga adóhatóságok azon állandó közigazgatási gyakorlatán alapult, hogy rendszeresen és *contra legem* módon alkalmazzák a CIR 92 185. cikkének (2) bekezdését.

64 A 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontjában használt „jogi aktus” kifejezést illetően a Bizottság először is úgy véli, hogy az e rendelet különböző nyelvi változatai közötti eltérések ellenére e kifejezés magában foglalhatja a tagállami hatóságok állandó közigazgatási gyakorlatát is. A Bíróságnak az 1994. április 13-i Németország és Pleuger Worthington kontra Bizottság ítéletből (C-324/90 és C-342/90, EU:C:1994:129, 14. és 15. pont) eredő ítélkezési gyakorlata ezen értelmezés mellett szól.

65 A megtámadott ítéletben a Törvényszék megszorítóan értelmezte az említett kifejezést, ami miatt úgy vizsgálta meg a többletnyereség adómentességi rendszerét, hogy tévesen különbséget tett az e programot alkotó közigazgatási gyakorlat, illetve az annak alapját képező normatív rendelkezések között. Márpedig a Törvényszéknek azt kellett volna elemeznie, hogy e rendszer a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett „támogatási programnak” minősül-e, amennyiben az a belga adóhatóságoknak a CIR 92 185. cikke (2) bekezdése b) pontja rendszeres *contra legem* alkalmazásából álló állandó közigazgatási gyakorlatán alapult.

66 Másodsorban, a vitatott határozat (94)–(110) preambulumbekezdéséből jogilag megkövetelt módon kitűnik, hogy a Bizottság a többletnyereség adómentességének rendszerét úgy értelmezte, mint amely egy ilyen állandó közigazgatási gyakorlaton alapul. A Bizottság ezen okból több alkalommal is különbséget tett a többletnyereségre vonatkozó feltételes adómegállapítások között, amelyek ezen állandó közigazgatási gyakorlatnak megfelelően a CIR 92 185. cikke (2) bekezdése b) pontjának rendszeres *contra legem* alkalmazásán alapulnak, és amelyek állami támogatási rendszerhez vezetnek, illetve az e rendelkezés tiszteletben tartásával hozott és semmilyen állami támogatást nem eredményező feltételes adómegállapítások között.

67 Harmadsorban, a vitatott határozat (94)–(110) preambulumbekezdésében szereplő indokokat e határozat elfogadásának körülményei, vagyis az Állami támogatás – Belgium – SA.37667 (2015/C) (ex 2015/NN) számú állami támogatás – A belgiumi többletnyereségadó-megállapítási rendszer (a jövedelemadóról szóló, 1992. évi törvény 185. cikke (2) bekezdésének b) pontja) – Felhívás észrevételek benyújtására az [EUMSZ 108. cikk] (2) bekezdése értelmében című, 2015. február 3-án hozott bizottsági határozat fényében kell értékelni (HL 2015. C 188., 24. o., a továbbiakban: eljárást megindító határozat). Az eljárást megindító határozatból egyértelműen

kitűnik, hogy a Bizottság mindig is úgy vélte, hogy a mentességi rendszer a CIR 185. cikke (2) bekezdése b) pontjának és az érintett területet szabályozó jogszabályoknak a téves alkalmazásából álló állandó közigazgatási gyakorlaton alapult.

68 A Belga Királyság arra hivatkozik, hogy a fellebbezés egyetlen jogalapjának első része megalapozatlan.

69 A fellebbezési eljárásba beavatkozó felek által támogatott Magnetrol International azon a véleményen van, hogy a Bizottság ezen első részben a vitatott határozat indokolásának utólagos módosítására törekszik, és tévesen értelmezi a megtámadott ítéletet.

70 Másodlagosan e felek arra hivatkoznak, hogy a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett „támogatási program” fennállásának bizonyítása érdekében a Bizottság csak akkor hivatkozhat valamely tagállam hatóságainak „szisztematikus megközelítésére”, ha nem határoz meg egyetlen olyan jogi aktust sem, amely alkalmas a szóban forgó program megalapozására. Ezt az értelmezést a Bíróságnak a megtámadott ítélet 79. és 122. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlata is megerősíti. Márpedig a jelen ügyben a vitatott határozat (97)–(99) preambulumbekezdése az ilyen jogi aktusokat a szóban forgó program alapjaként azonosítja. Ezért a Bizottság nem támaszkodhatott „szisztematikus megközelítésre” ahhoz, hogy egy ilyen program fennállására következtessen.

– *A Bíróság álláspontja*

71 Mivel a Bizottság azt kifogásolja, hogy a Törvényszék tévesen értelmezte a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontjában előírt első feltételt, először is azt kell meghatározni, hogy – amint arra ezen uniós intézmény hivatkozik – valamely tagállami adójogi rendelkezését a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett „jogi aktusnak” kell-e tekinteni abban az esetben, ha azt e tagállam adóhatóságai rendszeresen *contra legem* alkalmazzák, illetve ilyen alkalmazás esetén figyelembe kell-e venni ezen hatóságok állandó közigazgatási gyakorlatát az ezen adójogi rendelkezésen alapuló támogatási programot alkotó jogi aktusok azonosítása keretében.

72 Először is a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontjában szereplő „jogi aktus” kifejezés terjedelmét illetően meg kell állapítani, hogy ezen 1. cikk szövegének megfelelően e kifejezés minden olyan jogi aktusra utal, amelynek alapján – anélkül, hogy további végrehajtási intézkedéseket kellene hozni – egyedi támogatásokat lehet megítélni vállalkozások számára.

73 E tekintetben hangsúlyozni kell, hogy az említett 1. cikk szó szerinti értelmezése nem teszi lehetővé annak meghatározását, hogy a „jogi aktus” kifejezés magában foglalhat-e egy olyan programot, amelyet a Bizottság szerint valamely tagállam adójogi rendelkezésének az e tagállam adóhatóságai általi, állandó közigazgatási gyakorlat keretében történő rendszeres *contra legem* alkalmazása jellemez. Ugyanis, amint arra a Bizottság hivatkozik, a 2015/1589 rendelet 1. cikke d) pontjának különböző nyelvi változatai eltérő kifejezéseket használnak, amelyek adott esetben vagy magukban foglalhatnak egy ilyen közigazgatási gyakorlatot, vagy sem.

74 Márpedig a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata értelmében annak érdekében, hogy biztosított legyen azon jogszabályi szöveg egységes értelmezése és alkalmazása, amelynek az Unió adott nyelvén készített változata a többi nyelvi változattól eltér, a szóban forgó rendelkezést azon szabályozás szövegkörnyezetére és céljára tekintettel kell értelmezni, amelynek az a részét képezi (2019. szeptember 12-i Bizottság kontra Kolachi Raj Industrial ítélet, C-709/17 P, EU:C:2019:717, 88. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

75 Ily módon, másodsorban, azon szövegkörnyezetet illetően, amelybe a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja illeszkedik, meg kell állapítani, hogy a „támogatási program” fogalma különbözik az e rendelet 1. cikkének e) pontjában szereplő „egyedi támogatás” fogalmától.

76 Az egyedi támogatástól eltérően, amely olyan állami támogatási intézkedésre vonatkozik, amely az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdésében említett kritériumokra tekintettel egyedi vizsgálatot tesz szükségessé, a „támogatási program” fogalmának alkalmazása lehetővé teszi a Bizottság számára, hogy e rendelkezés fényében megvizsgálja egy olyan közös rendelkezés alapján egyénileg nyújtott támogatások összességét, amely főszabály szerint azok jogi alapját képezi.

77 E tekintetben a Törvényszék joggal emlékeztetett arra a megtámadott ítélet 78. pontjában, hogy egy támogatási program esetében a Bizottság szorítkozhat a szóban forgó program jellemzőinek tanulmányozására, amikor a határozat indokolásában azt mérlegeli, hogy e program az általa előírt alkalmazási módok jellemzői folytán érzékelhető előnyt biztosít-e a kedvezményezettjeinek a versenytársaikhoz képest, továbbá olyan jellegű-e, hogy elsősorban azokat a vállalkozásokat részesíti előnyben, amelyek részt vesznek a tagállamok közötti kereskedelemben. Így az ilyen programra vonatkozó határozatban a Bizottság nem köteles elemzést lefolytatni az e program alapján nyújtott valamennyi egyedi támogatásról. Csak a támogatások visszatérítésének szakaszában szükséges minden egyes érintett vállalkozás egyedi helyzetének vizsgálata.

78 Ebből következik, hogy a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontjában szereplő „jogi aktus” kifejezés olyan támogatási programot alkotó jogi aktusokat takar, amelyek alapján azonosíthatók az ahhoz szükséges lényeges jellemzők, hogy e program az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése értelmében vett állami támogatásnak minősüljön.

79 Bár főszabály szerint e kifejezés a támogatási program jogalapját képező jogi aktusokat jelölheti, nem zárható ki – amint arra egyébként a Törvényszék is rámutatott –, hogy bizonyos körülmények között a tagállami hatóságok állandó közigazgatási gyakorlatára is utalhat, amennyiben e gyakorlat olyan „szisztematikus megközelítést” mutat, amelynek jellemzői megfelelnek a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontjában előírt követelményeknek.

80 E tekintetben a megtámadott ítélet 79. pontjában a Törvényszék helyesen hivatkozott az 1994. április 13-i Németország és Pleuger Worthington kontra Bizottság ítélet (C-324/90 és C-342/90, EU:C:1994:129) 14. és 15. pontjára annak kiemelése érdekében, hogy a Bíróság úgy ítélte meg, hogy a Bizottság valamely támogatási program vizsgálata keretében, az ilyen támogatási program bevezetéséről szóló jogi aktus azonosításának hiányában olyan körülmények összességére támaszkodhat, amelyek alkalmasak egy támogatási program tényleges fennállásának leleplezésére.

81 Ellentétben azzal, amire többek között a Magnetrol International hivatkozik, amelyet e tekintetben a fellebbezési eljárásba beavatkozó felek is támogatnak, a Bíróság ezen ítéletéből egyáltalán nem következik az, hogy a Bizottság azon lehetősége, hogy felfedje a támogatási program fennállását, arra a helyzetre korlátozódna, amelyben nem létezik semmilyen, e program alapját képező jogi rendelkezés. Éppen ellenkezőleg, a Bíróság említett ítéletéből az a következtetés vonható le, hogy *a fortiori* ilyen lehetőség akkor áll fenn, ha a támogatási program – amint arra a jelen ügyben a Bizottság is hivatkozik – abból következik, hogy e tagállam adóhatóságai egy állandó közigazgatási gyakorlat keretében rendszeresen *contra legem* alkalmaznak egy tagállami adójogi intézkedést.

82 Az ilyen közigazgatási gyakorlat figyelembevétele ugyanis a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett támogatási programnak minősülő „jogi aktus” meghatározása keretében lehetővé teszi ezen adójogi rendelkezés tényleges hatályának feltárását, amelyet egyébként nem lehetne kizárólag az említett rendelkezés alapján megérteni.

83 Harmadsorban, a „jogi aktus” kifejezés ezen értelmezését a 2015/1589 rendelet által követett célkitűzés is megerősíti, amely az EUMSZ 108. cikkben előírt állami támogatásokra vonatkozó ellenőrzés részletes szabályainak meghatározására irányul.

84 Az állami támogatásokra vonatkozó szabályok tényleges érvényesülése ugyanis jelentősen gyengülne, ha a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett „jogi” kifejezésnek a támogatási programot alkotó alakszerű aktusok megjelölésére kellene korlátozódnia.

85 Egyfelől meg kell állapítani, hogy ezen ellenőrzés terjedelme és szabályai ilyen esetben szükségszerűen attól függnek, hogy a tagállamok milyen formával ruházzák fel az állami támogatási intézkedéseket. Másfelől, amint arra a Bizottság is hivatkozik, e támogatási intézkedések közül egyesek, amelyek a nemzeti jog valamely rendelkezésének *contra legem* alkalmazásán alapulnak, szükségképpen ki vannak zárva a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett „támogatási program” fogalmából, jóllehet a körülmények összessége lehetővé tenné egy ilyen program tényleges fennállásának megállapítását.

86 Következésképpen a Bizottság megállapíthatja a támogatási program fennállását, amennyiben a jogilag megkövetelt módon bizonyítani tudja, hogy e program valamely tagállami rendelkezés alkalmazásán alapul, e tagállam hatóságainak „szisztematikus megközelítése” szerint, és e megközelítés jellemzői megfelelnek a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontjában előírt követelményeknek.

87 Másodsorban azt kell meghatározni, hogy – amint arra a Bizottság is hivatkozik – a Törvényszék tévesen alkalmazta-e a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontjában szereplő „jogi aktus” kifejezést, és elferdítette-e a vitatott határozatot, amikor úgy ítélte meg, hogy a vitatott határozat (99) preambulumbekezdésében felsorolt cselekmények képezik a szóban forgó, a Bizottság által azonosított program alapját.

88 E tekintetben meg kell állapítani, hogy a megtámadott ítélet 80. pontjában a Törvényszék először a vitatott határozat (97)–(99) preambulumbekezdésében felsorolt jogi aktusokat vizsgálta meg. Ennek megfelelően kifejtette, hogy az e határozat (99) preambulumbekezdésében foglalt jogi aktusok, nevezetesen a CIR 92 185. cikke (2) bekezdésének b) pontja, a 2004. június 21-i törvény indokolása, a 2006. július 4-i körlevél és a pénzügyminiszter által az e rendelkezés belga hatóságok általi alkalmazására vonatkozó parlamenti kérdésekre adott válaszok azok a jogi aktusok, amelyek alapján a többletnyereség adómentességét biztosítják.

89 A megtámadott ítélet 81. és 82. pontjában a Törvényszék megállapította, hogy a Bizottság érvelése bizonyos kétértelműséget hordozott, mivel mindazonáltal elismerte, hogy sem a CIR 92 185. cikke (2) bekezdésének b) pontja, sem pedig a CIR 92 bármely más rendelkezése nem írja elő a többletnyereség adómentességét.

90 A Törvényszék mindazonáltal a megtámadott ítélet 83. pontjában a vitatott határozat átfogó elemzése alapján úgy ítélte meg, hogy a CIR 92 185. cikke (2) bekezdésének b) pontja képezte a szóban forgó támogatási program alapját, abban az értelemben, ahogyan azt a belga adóhatóságok alkalmazták, és az ilyen alkalmazás levezethető a jelen ítélet 88. pontjában említett jogi aktusokból.

A megtámadott ítélet 84–88. pontjában a Törvényszék ebből lényegében azt a következtetést vonta le, hogy a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontjában előírt feltételek teljesülésének vizsgálatát következésképpen e jogi aktusok tartalmának fényében kell elvégezni.

91 Így, másodsorban, a megtámadott ítélet 90–98. pontjában a Törvényszék többek között azt elemezte, hogy a szóban forgó programnak a Bizottság által a vitatott határozat (102) preambulumbekezdésében azonosított lényegi elemei az e határozat (97)–(99) preambulumbekezdésében felsorolt jogi aktusokból következnek-e.

92 E tekintetben a megtámadott ítélet 92. pontjában a Törvényszék először is azt állapította meg, hogy hogy a vitatott határozat (101) és (139) preambulumbekezdésében szereplő elemzésre figyelemmel ezek a lényeges elemek nem e jogi aktusokból következnek, hanem inkább a feltételes adómegállapításoknak a Bizottság által elemzett mintájából. Ezen ítélet 93. pontjában – elismerve, hogy az említett lényeges elemek közül egyesek ténylegesen az említett jogi aktusokból következnek – a Törvényszék mindazonáltal úgy ítélte meg, hogy hogy nem ez volt a helyzet ugyanezen lényeges tényezők összessége és különösen a vitatott mentesség tárgyát képező többletnyereség két szakaszból álló számítási módszere, valamint a belgiumi munkahelyteremtéshez, központosításhoz vagy a tevékenységek növeléséhez kapcsolódó feltétel esetében.

93 Ez az érvelés téves jogalkalmazáson alapul.

94 Amint ugyanis az a jelen ítélet 90. pontjában megállapításra került, jóllehet a Törvényszék kimondta, hogy a szóban forgó programnak nem kizárólag a CIR 92 185. cikke (2) bekezdése b) pontja képezi a jogi alapját, hanem e rendelkezésnek a belga adóhatóságok általi alkalmazása, mindazonáltal nem vont le minden következtetést e megállapításból. Különösen nem vette figyelembe a vitatott határozat azon preambulumbekezdéseit, amelyekből egyértelműen kitűnik, hogy a Bizottság ezen alkalmazásra nem csak az e határozat (99) preambulumbekezdésében említett aktusokból, hanem e hatóságok szisztematikus megközelítéséből is következtetett, amelyet a feltételes adómegállapítások általa megvizsgált mintájának elemzéséből állapított meg.

95 Ily módon a vitatott határozatnak a megtámadott ítélet 83. pontjában szereplő átfogó értelmezése keretében a Törvényszéknek figyelembe kellett volna vennie az e határozat (100)–(108) és (110) preambulumbekezdésében kifejtett megfontolásokat, amelyekből lényegében az tűnik ki, hogy a Bizottság úgy ítélte meg, hogy a szóban forgó program egyik alapvető jellemzője az volt, hogy az említett hatóságok a hivatkozott határozat (102) preambulumbekezdésében felsorolt feltételek szerint rendszeresen hoztak a többletnyereség adómentességét biztosító határozatokat.

96 Ebben az összefüggésben, amint az különösen a megtámadott ítélet 98. pontjából következik, a Törvényszék ezzel szemben abból a téves előfeltevésből indult ki, hogy az a körülmény, hogy a szóban forgó program egyes lényeges elemei nem a vitatott határozat (99) preambulumbekezdésében szereplő jogi aktusokból, hanem magukból a feltételes adómegállapításokból következnek, azt vonja maga után, hogy e jogi aktusoknak szükségképpen további végrehajtási intézkedések tárgyát kell képezniük.

97 Következésképpen a Törvényszék azzal, hogy a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontjában szereplő feltételek elemzését kizárólag a vitatott határozat (99) preambulumbekezdésében említett aktusokra korlátozta, tévesen alkalmazta az ezen 1. cikkben szereplő „jogi aktus” kifejezést.

98 E hiba miatt a Törvényszék egyrészt főszabály szerint kizárta, hogy az említett 1. cikk értelmében vett „támogatási program” – amint az a jelen ítélet 80. és 86. pontjában megállapításra került – olyan körülmények összességén alapulhasson, amelyek felfedhetik tényleges fennállását fennállását, másrészt pedig tévesen értelmezte e határozatot e feltételek közül az első vizsgálatát illetően.

99 A fenti megfontolások összességére tekintettel meg kell állapítani, hogy a fellebbezés egyetlen jogalapjának első része megalapozott.

A második részről

– *A felek érvei*

100 Egyetlen jogalapjának második részében a Bizottság arra hivatkozik, hogy a Törvényszék tévesen értelmezte a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontjában előírt második feltételt, és elferdítette a vitatott határozat (100)–(108) preambulumbekezdését, amikor a megtámadott ítélet 94., 96., 98., 103–113., 119., 120. és 129–133. pontjában megállapította, hogy a többletnyereség adómentességének biztosítása további végrehajtási intézkedések elfogadását tette szükségessé.

101 A Törvényszék azon állítás megismétlésére szorítkozott, miszerint ha a szóban forgó programnak a vitatott határozat (102) preambulumbekezdésében felsorolt lényegi elemeit nem tartalmazzák az e határozat (99) preambulumbekezdésében említett normatív jogi aktusok, azok szükségképpen további végrehajtási intézkedések tárgyát kell, hogy képezzék. A Bizottság szerint a Törvényszék nem vizsgálta meg, hogy a többletnyereség adómentességét illetően a belga adóhatóságok ténylegesen befolyásolhatták-e a többletnyereség mentesség összegét, a szóban forgó program lényegi jellemzőit és e mentesség nyújtásának feltételeit az egyedi esetekben. Ezenfelül a Törvényszék összetévesztette az e hatóságokat a többletnyereség adómentessége feltételeinek tiszteletben tartását illetően megillető mérlegelési mozgásteret e hatóságoknak e mentesség összegét, a szóban forgó program lényegi jellemzőit és az említett mentesség nyújtásának egyedi esetekben való feltételeit befolyásoló lehetőségével. Ha a Törvényszék helyesen értelmezte és alkalmazta volna a „további végrehajtási intézkedések” fogalmát, azt kellett volna megállapítania, hogy ugyanezen hatóságok nem tudták befolyásolni ezeket a tényezőket.

102 A Belga Királyság úgy véli, hogy a Törvényszéknek a 2015/1589 rendelet 1. cikke d) pontjában előírt második feltételre vonatkozó érvelése mentes a téves jogalkalmazástól.

103 A fellebbezési eljárásba beavatkozó felek által támogatott Magnetrol International lényegében azt állítja, hogy a Bizottságnak ahhoz, hogy a támogatási program fennállását megállapítsa, a vitatott határozatban először is bizonyítania kellett volna, hogy az e határozat (97)–(99) preambulumbekezdésében felsorolt jogi aktusok a belga adóhatóságok által alkalmazandó számítási módszereket írtak elő, másodszor pedig azt, hogy a többletnyereség adómentességének összege minden egyes egyedi esetben megállapítható volt e módszerekkel. Harmadszor, ami a támogatás nyújtásának feltételeit illeti, a Bizottságnak egyrészt azt kellett volna bizonyítania, hogy e jogi aktusok meghatározták azokat a feltételeket, amelyek mellett a belga adóhatóságok elfogadhatták az egyedi támogatás iránti kérelmeket, másrészt pedig azt, hogy e feltételek alapján el lehetett dönteni, hogy a kérelmező által javasolt ügylet megfelel-e az „új helyzet” feltételének.

– *A Bíróság álláspontja*

104 Az egyetlen fellebbezési jogalap második része a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett „támogatási program” meghatározását lehetővé tevő második feltételre, azaz az egyedi támogatások nyújtásához szükséges, az ilyen programot alkotó rendelkezés alapján szükséges „további végrehajtási intézkedések” hiányára vonatkozik.

105 Amint azt a Törvényszék helyesen megállapította a megtámadott ítélet 99. pontjában, e tekintetben a vitatott határozat (100) preambulumbekezdésére utalva, a további végrehajtási intézkedések fennállása a szóban forgó intézkedést elfogadó adóhatóság mérlegelési jogkörének gyakorlását foglalja magában, amely a támogatás jellemzőinek, összegének vagy odaítélési feltételeinek befolyásolását teszi lehetővé számára. Ezzel szemben a szóban forgó támogatás odaítéléséről rendelkező jogi aktusok egyszerű technikai alkalmazása nem képez a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett „további végrehajtási intézkedést”.

106 Ebből következik, hogy az a kérdés, hogy a támogatási program keretében nyújtott egyedi támogatásokhoz „további végrehajtási intézkedések” szükségesek-e, szervesen kapcsolódik a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett azon „jogi aktus” meghatározásának kérdéséhez, amelyen e program alapul. E jogi aktusra tekintettel kell ugyanis meghatározni, hogy az egyedi támogatások nyújtása ilyen intézkedések elfogadásától függ-e, vagy ellenkezőleg, e nyújtás kizárólag az említett jogi aktus alapján történhet-e meg.

107 Amint azt a főtanácsnok is megállapította indítványának 100. pontjában, a jelen ítélet 97. és 98. pontjában azonosított téves jogalkalmazás ezért szükségképpen a Törvényszék arra vonatkozó értékelését is érintette, hogy a többletnyereség adómentességét a jelen ügyben anélkül adták-e meg, hogy további végrehajtási intézkedéseket kellett volna elfogadni.

108 Egyfelől ugyanis, amint az a jelen ítélet 96. pontjában megállapításra került, a Törvényszék abból a téves előfeltevésből indult ki, hogy az a körülmény, hogy a szóban forgó program egyes lényegi elemei nem a vitatott határozat (99) preambulumbekezdésében szereplő jogi aktusokból, hanem magukból a feltételes adómegállapításokból következnek, azt jelenti, hogy e jogi aktusok szükségszerűen további végrehajtási intézkedések elfogadása tárgyát kellett képezniük.

109 Másfelől, a megtámadott ítélet 103–113. pontjában végzett azon kérdés vizsgálata keretében, hogy a többletnyereség adómentessége jogcímén hozott feltételes adómegállapítások elfogadásakor a belga adóhatóságok olyan mérlegelési jogkörrel rendelkeztek-e, amely lehetővé tette számukra, hogy befolyásolják e mentesség összegét, a szóban forgó program lényeges elemeit és az említett mentesség nyújtásának feltételeit, a Törvényszék a vitatott határozat (99) preambulumbekezdésében felsorolt jogi aktusokra való hivatkozásra szorítkozott azon következtetés levonása érdekében, miszerint ezen aktusok lényegében arra szorítkoztak, hogy általános jelleggel meghatározzák a belga adóhatóságok álláspontját ugyanezen adómentességet illetően.

110 A Törvényszék ebből azt a következtetést vonta le, hogy az adóhatóság döntéshozatali jogkörét korlátozó egyéb körülmények hiányában e feltételes adómegállapítások elfogadása során a belga adóhatóságok szükségszerűen mérlegelési jogkörrel rendelkeztek, így nem lehetett megállapítani azt, hogy e hatóságok technikailag alkalmazták a szabályozási keretet, hanem épp ellenkezőleg, minden egyes kérelem „esetről esetre” történő vizsgálatát végezték el.

111 E vizsgálat keretében a Törvényszék azonban elmulasztotta figyelembe venni azt a tényt, hogy – amint az a jelen ítélet 95. pontjában megállapításra került – a szóban forgó programnak a Bizottság által a vitatott határozatban azonosított egyik lényegi jellemzője abban a tényben rejlik, hogy a belga adóhatóságok rendszeresen biztosították a többletnyereség adómentességét, amikor az e határozat (102) preambulumbekezdésében felsorolt feltételek teljesültek.

112 Márpedig a Törvényszék által megállapítottakkal ellentétben az ilyen szisztematikus gyakorlat azonosítása releváns tényezőnek minősülhet az összes olyan körülmény értékelése keretében, amely alkalmas lehet azon támogatási program tényleges fennállásának felfedésére, amely adott esetben lehetővé teszi annak megállapítását, hogy ezen adóhatóságok valójában semmilyen mérlegelési jogkörrel nem rendelkeztek a szóban forgó mentesség nyújtása tekintetében a CIR 92 185. cikke (2) bekezdése b) pontjának alkalmazása során, és hogy következésképpen semmilyen a 2015/1589 rendelet 185. cikke (2) bekezdése b) pontjának értelmében vett „további végrehajtási intézkedés” nem volt szükséges a szóban forgó többletnyereség adómentességének nyújtásához.

113 Következésképpen, amint arra a Bizottság is hivatkozik, a Törvényszék tévesen alkalmazta a jogot, amikor az e rendelet 1. cikkének d) pontjában előírt második feltételre vonatkozó következtetését téves előfeltevésre alapította.

114 E megállapítást nem kérdőjelezhetik meg a megtámadott ítélet 106. és 107. pontjában kifejtett megfontolások. A Törvényszék e pontokban arra a megállapításra támaszkodott, hogy a szóban forgó program nem a CIR 92 185. cikke (2) bekezdésének b) pontja alapján hozott valamennyi feltételes adómegállapításra vonatkozott, hanem ezek közül csak azokra, amelyek negatív kiigazításokat vezettek be anélkül hogy a közigazgatási szerv megvizsgálta volna, hogy az érintett nyereséget beszámították-e a csoporthoz tartozó, egy másik joghatóság alá tartozó társaság nyereségébe, holott azok a feltételes adómegállapítások, amelyek olyan negatív kiigazítást vezettek be, amely megfelelt egy a csoport egy másik, eltérő joghatóság alá tartozó társasága adóköteles eredménye pozitív kiigazításának, nem tartoztak e programba. A Törvényszék szerint, mivel ugyanezen rendelkezés alapján a belga adóhatóságok éppúgy elfogadhattak olyan határozatokat, amelyek a Bizottság szerint állami támogatást nyújtanak, mint olyanokat, amelyek nem biztosítanak ilyen támogatást, ezen adóhatóságok szerepe nem szorítkozott a szóban forgó program technikai alkalmazására.

115 Márpedig, amint az a jelen ítélet 94. pontjában megállapításra került, a Bizottság úgy ítélte meg, hogy a CIR 92 185. cikke (2) bekezdése b) pontjának a belga adóhatóságok állandó közigazgatási gyakorlata keretében történő *contra legem* alkalmazása képezi a szóban forgó program alapját. Ezt a megállapítást nem kérdőjelezheti meg az a puszta tény, hogy ezen adóhatóságok e rendelkezést olyan helyzetekben is alkalmazták, amelyek ténylegesen annak hatálya alá tartoztak.

116 Hasonlóképpen, a többletnyereség adómentessége jogcímén hozott feltételes adómegállapítás megszerzésére irányuló eljárás keretében az előzetes szakasz fennállása, amelyre a megtámadott ítélet 112. pontja rámutat, nem jelenthet arra utaló valószínűsítő körülményt, hogy a belga adóhatóságok szükségszerűen mérlegelési jogkörrel rendelkeztek a többletnyereség adómentességének rendszere keretében. E mérlegelési jogkört ugyanis kizárólag az e rendszer alapján hozott feltételes adómegállapításokra tekintettel kell értékelni, így azok a helyzetek, amelyek nem vezettek ilyen határozat meghozatalához, e tekintetben nem relevánsak.

117 A fenti megfontolások összességére tekintettel meg kell állapítani, hogy az egyetlen fellebbezési jogalap második része megalapozott.

A harmadik részről

– *A felek érvei*

118 Egyetlen jogalapjának harmadik részében a Bizottság azt állítja, hogy a Törvényszék tévesen értelmezte a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontjában előírt harmadik feltételt, és elferdítette a vitatott határozat (66), (102), (109), (139) és (140) preambulumbekezdését, amikor a megtámadott ítélet 114–119. pontjában megállapította, hogy a többletnyereség adómentességének kedvezményezettjeit az e program alapját képező rendelkezések nem „általános és elvont módon” határozták meg. A Bizottság szerint, ha az Törvényszék megfelelően figyelembe vette volna a belga adóhatóságok e mentességre vonatkozó állandó közigazgatási gyakorlatát, akkor ezzel ellentétes következtetésre jutott volna.

119 A Belga Királyság, valamint a fellebbezési eljárásba beavatkozó felek által támogatott Magnetrol International vitatja ezt az érvelést.

– *A Bíróság álláspontja*

120 Az egyetlen fellebbezési jogalap harmadik része a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett, valamely „támogatási programot” meghatározó harmadik feltételre vonatkozik, vagyis arra, amely arra a tényre irányul, hogy az ilyen program kedvezményezettjeit az e program alapját képező rendelkezés „általános és elvont módon” határozza meg.

121 E tekintetben az azon feltételek közötti kapcsolatokból, amelyek lehetővé teszik, hogy egy intézkedést a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett „támogatási programnak” minősítsenek, az következik, hogy az a kérdés, hogy e feltételek közül a harmadik teljesül-e, szorosan kapcsolódik a valamely „jogi aktusra” fennállására és a „további végrehajtási intézkedések” hiányára vonatkozó első két feltételhez.

122 Következésképpen a Törvényszék általi téves jogalkalmazás, amely a jelen ítélet 97., 98. és 113. pontjában megállapításra került, amely ugyanezen feltételek közül az első kettőt érintette, a Törvényszéknek a többletnyereség adómentessége kedvezményezettjei meghatározásával kapcsolatos értékelésére is hatással volt.

123 A megtámadott ítélet 115–119. pontjában ugyanis a Törvényszék, bár elismerte, hogy a CIR 92 185. cikke (2) bekezdésének b) pontja jogalanyok általános és elvont kategóriájára vonatkozik, lényegében a vitatott határozat (99) preambulumbekezdésében említett aktusok elemzésére támaszkodott annak megállapításakor, hogy a szóban forgó program kedvezményezettjeit e jogi aktusok nem határozták meg „általános és elvont módon”, így e meghatározást szükségszerűen további végrehajtási intézkedések által kell elvégezni.

124 E körülmények között meg kell állapítani, hogy a fellebbezés egyetlen jogalapjának harmadik része megalapozott.

125 A fenti megfontolások összességére tekintettel és anélkül, hogy szükséges lenne megvizsgálni az egyetlen fellebbezési jogalap negyedik részét, meg kell állapítani, hogy a Törvényszék több ízben tévesen alkalmazta a jogot, amikor többek között a megtámadott ítélet 120. pontjában kimondta,

hogy a Bizottság tévesen állapította meg, hogy a vitatott határozatban meghatározott többletnyereség mentességére irányuló program a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett „támogatási programnak” minősül.

A megtámadott ítéletnek a „szisztematikus megközelítés” bizonyítására vonatkozó mellékes indokairól

126 Meg kell állapítani, hogy a megtámadott ítélet 121–134. pontjában szereplő, mellékes indokok keretében a Törvényszék megvizsgálta, hogy a Bizottságnak sikerült-e bizonyítania, hogy fennállt a belga adóhatóságok „szisztematikus megközelítése”, amely az azon 66 feltételes adómegállapításból vett, 22 feltételes adómegállapításból vett minta vizsgálata végén került azonosításra, amelyeket a többletnyereség adómentessége jogcímén fogadtak el.

127 Annak meghatározása érdekében, hogy a jelen ítélet 125. pontjában azonosított téves jogalkalmazás a megtámadott ítélet hatályon kívül helyezését eredményezhetik-e, meg kell vizsgálni, hogy ezen indokok keretében a Törvényszék helyesen utasította-e el a Bizottságnak az ilyen „szisztematikus megközelítés” fennállására alapított érveit.

– *A felek érvei*

128 Az egyetlen fellebbezési jogalap első három részére vonatkozó érvelése keretében a Bizottság konkrét érveket fogalmazott meg a Törvényszéknek a megtámadott ítélet 121–134. pontjában szereplő okfejtése vitatására, amely okfejtés végén a Törvényszék úgy ítélte meg, hogy a Bizottság nem bizonyította jogilag megkövetelt módon a belga adóhatóságok „szisztematikus megközelítésének” fennállását a többletnyereség adómentességének nyújtása során.

129 A Bizottság először is azzal érvel, hogy ellentétben azzal, amit a Törvényszék a megtámadott ítélet 127. és 128. pontjában megállapított, kellőképpen bizonyította azokat a körülményeket, amelyek alapján arra a következtetésre jutott, hogy ilyen „szisztematikus megközelítés” áll fenn.

130 Elsősorban a 22 feltételes adómegállapításból álló minta kiválasztását illetően, amelyből kiindulva a Bizottság az állandó közigazgatási gyakorlat fennállására következtetett, a Bizottság elismeri, hogy e választás nem tűnik ki a vitatott határozat (94)–(110) preambulumbekezdéséből. Mindazonáltal a Törvényszék elmulasztotta figyelembe venni e határozat (3) preambulumbekezdését, amely a Bizottság által a 2004-ben, 2007-ben, 2010-ben és 2013-ban kibocsátott feltételes adómegállapításokkal kapcsolatban a Belga Királysághoz intézett információkérésre utal. Ezen adómegállapítások azonosak a mintának megfelelő 22 feltételes adómegállapítással, amelyekből kiindulva a Bizottság az állandó közigazgatási gyakorlat fennállására következtetett.

131 Ezt követően, e minta reprezentativitását illetően a Bizottság hangsúlyozza, hogy először is a feltételes adómegállapításokat a szóban forgó program alkalmazásnak kilenc évéből négy év vonatkozásában kerültek kiválasztásra. Másodszor, a kiválasztott évek mindegyike három évre van a másiktól, lefedve azon időszak kezdetét, közepét és végét, amelynek során a belga adóhatóságok ilyen feltételes adómegállapításokat bocsátottak ki. Harmadszor, a 22 feltételes adómegállapítás az e kilencéves időszak alatt hozott valamennyi határozat egyharmadát teszi ki, negyedszer pedig e 22 határozat a szóban forgó program lefedi valamennyi kedvezményezettjének egyharmadát, ami szükségképpen azt jelenti, hogy a minta reprezentatív volt, és e tekintetben semmilyen külön magyarázatra nincs szükség. Mindenesetre a Belga Királyság soha nem vitatta a

Bizottság által az eljárást megindító határozat keretében tett ideiglenes megállapításokat, és nem terjesztett elő olyan feltételes adómegállapítást, amely azt igazolná, hogy a szóban forgó program lényegi elemei nem az állandó közigazgatási gyakorlatból erednek.

132 Ezenfelül a Bizottság úgy véli, hogy nem volt szüksége arra, hogy a vitatott határozatban bemutassa az egyedi határozatokat, miután a 22 feltételes adómegállapításra vonatkozó vizsgálata alapján arra a következtetésre jutott, hogy e határozatok egy állandó közigazgatási gyakorlatba tartoznak. Ezzel szemben a Belga Királyságnak és a kedvezményezetteknek kellene vitatniuk azon megállapítását, miszerint a többletnyereség adómentességét támogatási program jogcímén nyújtották, amit nem sikerült megtenniük.

133 Végül a vitatott határozat (62)–(64) preambulumbekezdésében és 80. lábjegyzetében ismertetett hat feltételes adómegállapítást illetően a vitatott határozat (61) preambulumbekezdése kimondja, hogy az e preambulumbekezdésekben bemutatott három példa csak illusztrálja a belga adóhatóságok által a szóban forgó program végrehajtása keretében hozott feltételes adómegállapításokat.

134 Másodsorban a vitatott határozat (94)–(110) preambulumbekezdésének elferdítése oda vezetett, hogy a Törvényszék tévesen alkalmazta a jogot, amikor a megtámadott ítélet 127. és 128. pontjában megállapította, hogy a Bizottság nem bizonyította szisztematikus megközelítés fennállását.

135 A fellebbezési eljárásba beavatkozó felek által támogatott Belga Királyság és a Magnetrol International vitatja ezt az érvelést.

– *A Bíróság álláspontja*

136 A Bizottság azt kifogásolja, hogy a Törvényszék tévesen állapította meg, hogy nem sikerült bizonyítania a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontjában előírt követelményeknek megfelelő „szisztematikus megközelítés” fennállását.

137 E tekintetben először is azt kell megállapítani, hogy a Törvényszék a megtámadott ítélet 125. pontjában lényegében úgy ítélte meg, hogy az ilyen „szisztematikus megközelítés” nem képezheti magának a szóban forgó programnak az alapját, mivel nem a vitatott határozatban – különösen e határozat (99) preambulumbekezdésében – foglalt alapról van szó.

138 Márpedig a jelen ítélet 97. és 98. pontjában megállapított téves jogalkalmazásra tekintettel ez az indok is téves jogalkalmazást tartalmaz.

139 Másodsorban a Törvényszék a megtámadott ítélet 126. pontjában úgy ítélte meg, hogy még azt feltételezve is, hogy a szóban forgó program lényegi elemei a feltételes adómegállapításoknak a Bizottság által elemzett mintája alapján azonosított „szisztematikus megközelítésből” erednek, a Bizottságnak nem sikerült bizonyítania ilyen megközelítés fennállását.

140 Először is, a Törvényszék a megtámadott ítélet 127. pontjában, megállapítva, hogy e minta az érintett 66 feltételes adómegállapításból 22-t tartalmaz, a Bizottság a vitatott határozatban nem pontosította az említett minta kiválasztását, és azokat az okokat, amelyek miatt azt reprezentatívnak kell tekinteni.

141 Amint azt lényegében a Bizottság állítja, a feltételes adómegállapítások általa elemzett mintájának kiválasztását illetően a vitatott határozat preambulumbekezdéseinek együttes olvasatából, és különösen e határozat (3) és (59) preambulumbekezdésének együttes olvasatából mindazonáltal az következik, hogy e minta a 2005., 2007., 2010. és 2013. év során elfogadott feltételes adómegállapításokból állt (mivel 2004-ben egyetlen határozatot sem fogadtak el), annak érdekében, hogy lefedjék a szóban forgó program időszakának elején, közepében és végén elfogadott határozatokat.

142 Ami az említett minta reprezentativitását illeti, amint azt a főtanácsnok is lényegében kiemeli indítványának 86. pontjában, abból, hogy a szóban forgó program keretében elfogadott 66 határozatból 22 feltételes adómegállapítás került kiválasztásra, nyilvánvalóan kitűnik, hogy ugyanezen minta e határozatok egyharmadát képviseli.

143 E tekintetben meg kell állapítani, hogy a feltételes adómegállapítások ilyen aránya, amelyeket súlyozottan választottak ki a figyelembe vett időszakban a többletnyereség adómentessége címén hozott határozatok összességéből, jellegénél fogva alkalmas arra, hogy reprezentatív legyen a belga adóhatóságok „szisztematikus megközelítését” illetően. A Bizottság ugyanis éppen az ilyen gyakorlat „szisztematikus” jellege miatt feltételezhette észszerűen, hogy az ellenkező bizonyításáig a feltételes adómegállapítások általa vizsgált mintájában azonosított elemek szükségképpen megtalálhatók valamennyi, többletnyereség adómentessége jogcímén elfogadott feltételes adómegállapításban.

144 E körülmények között a Törvényszék megalapozatlanul állapította meg, hogy a Bizottság a vitatott határozatban nem pontosította e minta kiválasztását, és azokat az elemeket, amelyek miatt azt reprezentatívnak kell tekinteni.

145 E következtetést egyébiránt a megtámadott ítélet 128. pontjában tett azon megállapítás sem cáfolja, miszerint a Bizottság nem okolta meg a vitatott határozat (62)–(64) preambulumbekezdésében említett hat feltételes adómegállapítás kiválasztását. Amint az ugyanis e határozat (61) preambulumbekezdéséből kitűnik, és amint azt a Bizottság állítja, e hat határozat csupán példaként illusztrálja azt a módszert, ahogyan a belga adóhatóságok megadták a többletnyereség adómentességét, így azokat nem lehet figyelembe venni annak meghatározása céljából, hogy a Bizottság jogilag megkövetelt módon bizonyította-e a belga adóhatóságok határozathozatali gyakorlatában a „szisztematikus megközelítés” fennállását.

146 Ezt követően a megtámadott ítélet 129. pontjában a Törvényszék a megtámadott ítélet 103–112. pontjában megfogalmazott, a belga adóhatóságok mérlegelési jogkörének fennállására és a további végrehajtási intézkedések szükségességére vonatkozó megfontolásokra támaszkodott. A Törvényszék szerint e megfontolások önmagukban lehetővé teszik a Bizottság által hivatkozott „szisztematikus megközelítés” fennállásának megcáfolását.

147 Márpedig, mivel e következtetés azon a téves előfeltevésen alapul, hogy kizárólag a vitatott határozat (99) preambulumbekezdésében említett aktusok képezik a szóban forgó program alapját, meg kell állapítani, hogy a jelen ítélet 97., 98. és 113. pontjában kifejtettekkel azonos indokok miatt a megtámadott ítélet 129. pontjában szereplő következtetés jogilag téves.

148 Végül a megtámadott ítélet 131–133. pontjában a Törvényszék megállapította, hogy – mindenesetre – a Bizottság által vizsgált mintát alkotó feltételes adómegállapítások nem mindegyike vonatkozott olyan helyzetre, amelyben a szóban forgó belga szervezet „központi vállalkozási” struktúrát hozott létre, és hogy a többletnyereség kiszámításának a Bizottság által megállapított két szakaszos módszerét nem szisztematikusan fogadták el.

149 Mindazonáltal, amint arra a Bizottság is hivatkozik, a Törvényszék által az e pontokban tett megállapítások a vitatott határozat (102) preambulumbekezdésének elferdítésén alapulnak, amelyben a Bizottság a szóban forgó program azon lényegi elemeit sorolta fel, amelyeket a Bizottság a 22 feltételes adómegállapításból a belga adóhatóságok állandó közigazgatási gyakorlatára vonatkozó reprezentatív minta elemzéséből kiindulva azonosított.

150 Ily módon e (102) preambulumbekezdésből kitűnik, hogy a Törvényszék által a megtámadott ítélet 132. pontjában tett megállapításokkal ellentétben a Bizottság nem azt állapította meg, hogy egy „központi vállalkozás” Belgiumba történő áthelyezése volt az egyetlen olyan feltétel, amely lehetővé tette a többletnyereség adómentességét, hanem épp ellenkezőleg, egy ilyen helyzet egyszerű példája az olyan új helyzet fennállására vonatkozó általánosabb feltételnek, amely adózási szempontból még nem váltott ki joghatást.

151 Ami a megtámadott ítélet 133. pontjában szereplő, kétlépcsős számítási módszert illeti, a vitatott határozat (102) preambulumbekezdésének harmadik franciabekezdéséből kitűnik, hogy a Törvényszék megállapításaival ellentétben a Bizottság nem az ilyen módszer alkalmazását tekintette a szóban forgó program lényegi elemének, hanem lényegében azt a tényt, hogy a többletnyereség adómentessége címén mentesített összeg rendszeresen megfelelt a kedvezményezett által ténylegesen realizált nyereség és azon hipotetikus nyeresége közötti különbségnek, amely akkor keletkezett volna, ha ez utóbbi csoportjától függetlenül végezte volna tevékenységét, az e megállapításhoz vezető, alkalmazott módszertől függetlenül.

152 Következésképpen meg kell állapítani, hogy a megtámadott ítélet 130–133. pontja nem támaszthatja alá a Törvényszék azon következtetését, miszerint a Bizottság nem bizonyította, hogy a többletnyereség adómentességét „szisztematikus megközelítés” szerint adták meg.

153 A fenti indokok összességéből az következik, hogy jogilag téves a Törvényszék azon megállapítása, amely szerint a Bizottság nem bizonyította „szisztematikus megközelítés” fennállását.

154 Következésképpen, anélkül hogy szükséges lenne megvizsgálni az egyetlen fellebbezési jogalap negyedik részét, meg kell állapítani, hogy e jogalap megalapozott.

155 E körülmények között – anélkül, hogy szükség lenne a csatlakozó fellebbezés vizsgálatára – a megtámadott ítéletet hatályon kívül kell helyezni.

Az elsőfokú eljárásról

156 A Bíróság alapokmánya 61. cikkének első bekezdése szerint a Törvényszék határozatának hatályon kívül helyezése esetén az ügyet maga a Bíróság is érdemben eldöntheti, ha a per állása megengedi.

157 A jelen ügyben, amint azt a Törvényszék a megtámadott ítélet 57. pontjában megállapította, keresete alátámasztása érdekében a Belga Királyság és a Magnetrol International lényegében a következőkre alapított jogalapokra hivatkozik:

– elsőként, a Bizottság azáltal, hogy beavatkozott a Belga Királyságot a közvetlen adózás területén megillető kizárólagos joghatóságba, túllépte az állami támogatások területén fennálló hatáskörét (az első jogalap a T-131/16. sz. ügyben és a harmadik jogalap első része a T-263/16. sz. ügyben);

– másodikként, a jelen ügyben a 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett támogatási program fennállásának megállapítása téves volt, többek között a szóban forgó program alapját képező jogi aktusok helytelen azonosítása és azon téves megfontolás miatt, hogy e program nem igényel további végrehajtási intézkedéseket (a második jogalap a T-131/16. sz. ügyben és az első jogalap a T-263/16. sz. ügyben);

– harmadikként, a többletnyereségre vonatkozó feltételes adómegállapítás állami támogatásként való minősítése – többek között az előny és a szelektivitás hiányát figyelembe véve – téves volt (a harmadik jogalap a T-131/16. sz. ügyben és a harmadik jogalap a T-263/16. sz. ügyben);

– negyedikként, a Bizottság megsértette a jogszerűség és a jogos bizalom védelmének elvét, amennyiben tévesen rendelte el e támogatások visszatéríttetését többek között azon csoportoktól, amelyekhez az említett támogatások kedvezményezettjei tartoznak (a negyedik és az ötödik jogalap a T-131/16. sz. ügyben és a negyedik jogalap a T-263/16. sz. ügyben).

158 Tekintettel különösen arra a körülményre, hogy a jelen ítélet előző pontjának első és második franciabekezdésében említett jogalapok kontradiktórius vita tárgyát képezték a Törvényszék előtt, és hogy vizsgálatukhoz nem szükséges semmilyen további pervezető intézkedés meghozatala vagy az ügy vizsgálata, a Bíróság úgy ítéli meg, hogy a T-131/16. és T-263/16. sz. ügyekben benyújtott keresetek esetében a per állása megengedi, hogy azokról érdemben döntsön e tekintetben. (lásd ebben az értelemben: 2020. szeptember 8-án hozott, Bizottság és Tanács kontra Carreras Sequeros és társai ítélet, C-119/19 P és C-126/19 P, EU:C:2020:676, 130. pont).

A Belgiumot a közvetlen adózás területén megillető kizárólagos joghatóságba történő, Bizottság általi beavatkozásról

A felek érvei

159 A Belga Királyság és a Magnetrol International, hasonlóképpen, mint Írország az elsőfokú eljárásban benyújtott észrevételeiben, lényegében arra hivatkozik, hogy a Bizottság túllépte a hatáskörét, amikor az állami támogatásokra vonatkozó uniós jogot alkalmazta egy tagállam kizárólagos adóztatási joghatóságába tartozó események egyoldalú meghatározása során. Az adóköteles jövedelmek meghatározása ugyanis – még akkor is, ha ez „az adóztatás kettős elmaradásával” jár – éppúgy a tagállamok kizárólagos joghatóságába tartozik, mint annak meghatározása, hogy milyen módon kerül sor a vállalatcsoporton belüli, határokon átnyúló ügyletekből származó nyereségek adóztatására. Márpedig a Bizottság álláspontja, amely szerint e határozatok azáltal, hogy eltérnek a szokásos piaci ár elvének a Bizottság által megfelelőnek ítélt

alkalmazástól, állami támogatásoknak minősülnek, az adóköteles jövedelmek számítására vonatkozó szabályok kikényszerített harmonizációját jelenti, ami nem tartozik az Unió hatáskörébe.

160 A Bizottság lényegében azt állítja, hogy bár a tagállamok a közvetlen adózás tekintetében adójogi autonómiával rendelkeznek, az egyes tagállamok által elfogadott valamennyi adóintézkedésnek meg kell felelnie az állami támogatásokra vonatkozó uniós szabályoknak.

A Bíróság álláspontja

161 Emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a tagállamok olyan területeken történő beavatkozásai, amelyek az Unióban nem képezik harmonizáció tárgyát, nincsenek kizárva az EUM-Szerződés állami támogatások ellenőrzésére vonatkozó rendelkezéseinek hatálya alól (2021. március 16-i Bizottság kontra Lengyelország ítélet, C-562/19 P, EU:C:2021:201, 26. pont; 2021. március 16-i Bizottság kontra Magyarország ítélet, C-596/19 P, EU:C:2021:202, 32. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

162 A tagállamok a közvetlen adóztatás területén kötelesek hatáskörüket az uniós jog és különösen az EUM-Szerződés által az állami támogatások területén bevezetett szabályok tiszteletben tartásával gyakorolni. A tagállamoknak tehát e hatáskörük gyakorlása során tartózkodniuk kell az EUMSZ 107. cikk értelmében vett, a belső piaccal összeegyeztethetetlen állami támogatásnak minősíthető intézkedések elfogadásától (lásd ebben az értelemben: 2021. március 4-i Bizottság kontra Fútbol Club Barcelona ítélet, C-362/19 P, EU:C:2021:169, 105. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

163 Márpedig a jelen ítélet előző pontjaiban hivatkozott ítélkezési gyakorlatból az tűnik ki, hogy nem róható fel a Bizottságnak, hogy túllépte volna a hatáskörét, amikor megvizsgálta a szóban forgó programot alkotó intézkedéseket, és ellenőrizte, hogy ezek az intézkedések állami támogatásnak minősülnek-e, és amennyiben igen, azt, hogy az említett intézkedések az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése értelmében összeegyeztethetők-e a belső piaccal.

164 E következtetést nem cáfolhatják meg a Belga Királyság azon érvei sem, amelyek egyfelől a többletnyereség megadóztatására irányuló adóztatási joghatóság hiányán, másfelől a kettős adóztatás elkerülésére irányuló intézkedések elfogadására vonatkozó saját hatáskörén alapulnak.

165 Ugyanis, még azt feltételezve is, hogy a belga adóhatóságok által a szóban forgó program keretében elfogadott határozatok a Belga Királyság adóztatási joghatósága terjedelmének meghatározására irányultak, ez nem jelenti azt, hogy a Bizottság nem volt jogosult megvizsgálni, hogy azok megfelelnek-e az állami támogatásokra vonatkozó uniós szabályozásnak.

166 Bár vonatkozó uniós szabályozás hiányában kétségtelen, hogy a tagállamok vagy az adóügyi autonómiával rendelkező, az állami szintnél alacsonyabb szintet képviselő jogalanyok hatáskörébe tartozik az adó tárgyának meghatározása és az adóteher különböző termelési tényezők és gazdasági ágazatok közötti megosztása (2011. november 15-i Bizottság és Spanyolország kontra Government of Gibraltar és Egyesült Királyság ítélet, C-106/09 P és C-107/09 P, EU:C:2011:732, 97. pont), a jelen ítélet 162. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatból kitűnik, hogy a tagállamoknak e hatáskör gyakorlása során tagállamoknak tehát e hatáskörük gyakorlása során tartózkodniuk kell az állami támogatásnak minősíthető intézkedések

elfogadásától, aminek ellenőrzése a Bizottság hatáskörébe tartozik. Ugyanez vonatkozik arra is, amikor a tagállamok az adóztatási joghatóságuk gyakorlása során a kettős adóztatást eredményező helyzetek megakadályozásához szükséges intézkedéseket fogadnak el.

167 A fenti megfontolások összességére tekintettel a T-131/16. sz. ügyben előterjesztett első jogalapot és a T-263/16. sz. ügyben felhozott harmadik jogalap első részét mint megalapozatlant el kell utasítani.

A 2015/1589 rendelet 1. cikkének d) pontja értelmében vett támogatási program fennállásáról és a többi megsemmisítési jogalapról

168 A Bizottság egyetlen fellebbezési jogalapja első, második és harmadik részének elemzése keretében kifejtett indokokból az következik, hogy a T-131/16. sz. ügyben előterjesztett második jogalapot és a T-263/16. sz. ügyben felhozott első jogalapot, amelyek – amint az a jelen ítélet 157. pontjának második franciabekezdéséből kitűnik – lényegében a támogatási program fennállására vonatkozó téves következtetésen alapulnak, mint megalapozatlanokat el kell utasítani.

169 Ezzel szemben a per állása nem engedi meg a határozathozatalt azon jogalapok tekintetében, amelyek lényegében a többletnyereség adómentességének az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése értelmében vett állami támogatásnak való téves minősítésén alapulnak, többek között figyelemmel az előny hiányára vagy a szelektivitás hiányára figyelemmel (a harmadik jogalap a T-131/16. sz. ügyben és a harmadik jogalap második és harmadik része a T-263/16. sz. ügyben), valamint azon jogalapok tekintetében, amelyek – többek között – a jogszerűség és a bizalomvédelem elvén alapulnak annak vonatkozásában, hogy az állítólagos támogatások visszatérítettését tévesen rendelték el, azon csoportok esetében is, amelyekhez e támogatások kedvezményezettjei tartoznak (a negyedik és ötödik jogalap a T-131/16. sz. ügyben és a negyedik jogalap a T-263/16. sz. ügyben).

170 Amint az ugyanis a megtámadott ítélet 136. pontjából következik, a Törvényszék úgy ítélte meg, hogy mivel helyt adott a Belga Királyság és a Magnetrol International által felhozott, a 2015/1589 rendelet 1. cikke d) pontjának megsértésére alapított jogalapoknak, nem szükséges megvizsgálni a vitatott határozattal szemben felhozott többi jogalapot. Márpedig e jogalapok olyan összetett ténybeli mérlegelést vonnak maguk után, amelyek vonatkozásában a Bíróság úgy ítéli meg, hogy nem rendelkezik a szükséges ténybeli elemek összességével.

171 Következésképpen az ügyet vissza kell utalni a Törvényszék elé, hogy az határozzon a jelen ítélet 169. pontjában említett jogalapokról.

A költségekről

172 Mivel az ügyet a Bíróság visszautalta a Törvényszék elé, az eljárás költségeiről jelenleg nem kell határozni.

A fenti indokok alapján a Bíróság (negyedik tanács) a következőképpen határozott:

1) **A Bíróság az Európai Unió Törvényszékének 2019. február 14-i Belgium és Magnetrol International kontra Bizottság ítéletét (T-131/16 és T-263/16, EU:T:2019:91) hatályon kívül helyezi.**

2) **A Bíróság a T-131/16. sz. ügyben hivatkozott első és második jogalapot, valamint a T-263/16. sz. ügyben hivatkozott első jogalapot és a harmadik jogalap első részét elutasítja.**

3) **A Bíróság visszautalja az ügyet az Európai Unió Törvényszéke elé, hogy az határozzon a T-131/16. sz. ügyben hivatkozott harmadik-ötödik jogalapról, illetve a T-263/16. sz. ügyben hivatkozott második jogalapról, a harmadik jogalap második és harmadik részéről, valamint a negyedik jogalapról.**

4) **A Bíróság a költségekről jelenleg nem határoz.**

Aláírások