TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2021 m. rugsėjo 16 d.*

„Apeliacinis skundas – Valstybės pagalba – Belgijos Karalystės įgyvendinta pagalbos schema – Pelno perviršio neapmokestinimas – Išankstinis sprendimas dėl mokesčių (*tax ruling*) – Suformuota administracinė praktika – Reglamentas (ES) 2015/1589 – 1 straipsnio d punktas – „Pagalbos schemos“ sąvoka – „Teisės akto“ sąvoka – „Kitų įgyvendinimo priemonių“ sąvoka – „Bendras ir abstraktus“ pagalbos gavėjų apibrėžimas – Priešpriešinis apeliacinis skundas – Priimtinumas – Valstybių narių autonomija mokesčių srityje“

Byloje C-337/19 P

dėl 2019 m. balandžio 24 d. pagal Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statuto 56 straipsnį pateikto apeliacinio skundo

Europos Komisija, atstovaujama P.-J. Loewenthal ir F. Tomat,

apeliantė,

dalyvaujant kitoms proceso šalims:

Belgijos Karalystei, atstovaujamai J.-C. Halleux, C. Pochet ir M. Jacobs, padedamų advokačių M. Segura ir M. Clayton,

Magnetrol International, įsteigtai Zele (Belgija), atstovaujamai *advocaten* H. Gilliams ir L. Goossens,

ieškovėms pirmojoje instancijoje,

Soudal NV, įsteigtai Tiurnhaute (Belgija),

ir

Esko-Graphics BVBA, įsteigtai Gente (Belgija),

atstovaujamoms advokato H. Viaene,

Flir Systems Trading Belgium BVBA, įsteigtai Meer (Belgija), atstovaujamai advokatų T. Verstraeten ir C. Docclo, *advocaat* N. Reypens,

Anheuser-Busch InBev SA/NV, įsteigtai Briuselyje (Belgija),

* Proceso kalba: anglų.

Ampar BVBA, įsteigtai Levene (Belgija),

Atlas Copco Airpower NV, įsteigtai Antverpene (Belgija),

Atlas Copco AB, įsteigtai Nacka (Švedija),

atstovaujamoms *Rechtsanwalt* A. von Bonin, *advocaten* W. O. Brouwer ir A. Pliego Selie, taip pat advokato A. Haelterman,

Wabco Europe BVBA, įsteigtai Briuselyje, atstovaujamai advokatų E. Righini ir L. Villani, *Rechtsanwalt* S. Völcker ir advokato A. Papadimitriou,

Celio International NV, įsteigtai Briuselyje, atstovaujamai *advocaten* H. Gilliams ir L. Goossens,

įstojusioms į apeliacinį procesą šalims,

Airijai,

įstojusiai į bylą šaliai pirmojoje instancijoje,

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas M. Vilaras, teisėjai N. Piçarra, D. Šváby, S. Rodin ir K. Jürimäe (pranešėja),

generalinė advokatė J. Kokott,

posėdžio sekretorius M. Longar, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2020 m. rugsėjo 24 d. posėdžiui,

susipažinęs su 2020 m. gruodžio 3 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Apeliaciniu skundu Europos Komisija prašo panaikinti 2019 m. vasario 14 d. Europos Sąjungos Bendrojo Teismo sprendimą *Belgija ir Magnetrol International / Komisija* (T-131/16 ir T-263/16, EU:T:2019:91; toliau – skundžiamas sprendimas), juo šis teismas panaikino 2016 m. sausio 11 d. Komisijos sprendimą (ES) 2016/1699 dėl valstybės pagalbos schemos, susijusios su pelno perviršio neapmokestinimu SA.37667 (2015/C) (ex 2015/NN), kurią įgyvendino Belgija (OL L 260, 2016, p. 61; toliau – ginčijamas sprendimas).

2 Priešpriešiniu apeliaciniu skundu Belgijos Karalystė prašo iš dalies panaikinti skundžiamą sprendimą tiek, kiek juo Bendrasis Teismas atmetė pirmąjį pagrindą dėl panaikinimo.

Teisinis pagrindas

3 2015 m. liepos 13 d. Tarybos reglamento (ES) 2015/1589, nustatančio išsamias [SESV] 108 straipsnio taikymo taisykles (OL L 248, 2015, p. 9), 1 straipsnio d punkte nurodyta:

„Šiame reglamente vartojamų terminų apibrėžtys:

<…>

d) pagalbos schema – bet kuris teisės aktas, pagal kurį bendrai ir abstrakčiai teisės aktuose apibrėžtoms įmonėms netaikant kitų įgyvendinimo priemonių galima teikti individualią pagalbą, ir bet kuris teisės aktas, pagal kurį vienai arba kelioms įmonėms gali būti teikiama su konkrečiu projektu nesusijusi ir neribotam laikotarpiui skirta pagalba, ir (arba) neriboto dydžio pagalba.“

4 Šio reglamento 1 straipsnio e punkte „individuali pagalba“ apibrėžta kaip „pagalba, kuri skiriama neatsižvelgiant į teikiamos pagalbos [schemą], ir pagalba, kurią skiriant atsižvelgiant į teikiamos pagalbos schemą turi būti pranešta“.

Ginčo aplinkybės ir ginčijamas sprendimas

5 Ginčo aplinkybes Bendrasis Teismas išdėstė skundžiamo sprendimo 1–28 punktuose. Šio proceso tikslais jos gali būti glaustai apibūdintos, kaip nurodyta toliau.

Belgijos teisė

PMK 92

6 Belgijoje pajamų apmokestinimo taisyklės yra kodifikuotos 1992 m. Pajamų mokesčių kodekse (toliau – *PMK 92*). Pagal *PMK 92* 1 straipsnio 1 dalį kaip vienas iš pajamų mokesčių nustatytas mokestis už visą bendrovių rezidenčių pelną, jis vadinamas pelno mokesčiu.

7 Konkrečiai kalbant apie pelno mokesčio bazę, *PMK 92* 185 straipsnyje numatyta, kad apmokestinama visa bendrovių pelno, įskaitant paskirstytus dividendus, suma.

2002 m. gruodžio 24 d. įstatymas

8 2002 m. gruodžio 24 d. Įstatymo, iš dalies keičiančio bendrovėms taikomą pelno mokesčių schemą ir nustatančio išankstinių sprendimų dėl mokesčių priėmimo sistemą (*Moniteur belge*, 2002 m. gruodžio 31 d., p. 58815) (toliau – 2002 m. gruodžio 24 d. įstatymas), 20 straipsnyje numatyta, kad *Service public fédéral des Finances* (Belgijos federalinė valstybinė finansų tarnyba; toliau – *SPF Finances*) „priima išankstinius sprendimus dėl visų prašymų, susijusių su mokesčių įstatymų taikymu“. Be to, sąvoka „išankstinis sprendimas“ apibrėžiama kaip teisės aktas, kuriuo *SPF Finances* pagal galiojančias nuostatas nustato, kaip įstatymas bus taikomas iki tol mokestinių padarinių nesukėlusioms aplinkybėms ar tam tikram sandoriui. Be to, nustatyta, kad išankstiniu sprendimu negali būti atleidžiama nuo mokesčio arba jis sumažinamas.

9 2002 m. gruodžio 24 d. įstatymo 22 straipsnyje numatyta, kad išankstinis sprendimas negali būti priimtas, be kita ko, kai prašymas susijęs su tokiomis pat aplinkybėmis arba sandoriais kaip ir tie, kurie jau yra sukėlę mokestinių padarinių prašymą pateikusiam subjektui.

10 Be to, 2002 m. gruodžio 24 d. įstatymo 23 straipsnyje nustatyta, kad išankstinis sprendimas priimamas ne ilgesniam kaip penkerių metų laikotarpiui, išskyrus atvejus, kai tai pateisina paraiškos dalykas.

2004 m. birželio 21 d. įstatymas

11 2004 m. birželio 21 d. įstatymu, kuriuo iš dalies pakeistas 1992 m. Pajamų mokesčio kodeksas ir 2002 m. gruodžio 24 d. įstatymas, iš dalies keičiantis bendrovėms taikomą pelno mokesčių schemą ir nustatantis išankstinių sprendimų dėl mokesčių priėmimo sistemą (*Moniteur belge*, 2004 m. liepos 9 d.) (toliau – 2004 m. birželio 21 d. įstatymas), Belgijos Karalystė nustatė naujas mokesčių nuostatas dėl tarpvalstybinių sandorių, kuriuos sudarė susiję tarptautinės grupės subjektai; jomis, be kita ko, numatomas apmokestinamojo pelno koregavimas, vadinamas „koreliaciniu koregavimu“.

– *Aiškinamasis memorandumas*

12 Remiantis įstatymo projekto, kurį Belgijos vyriausybė pateikė Atstovų Rūmams (Belgija), aiškinamuoju memorandumu, pirma, šiuo įstatymu siekiama patikslinti *PMK 92*, kad į jį būtų aiškiai įtrauktas tarptautiniu mastu paprastai pripažįstamas įprastų rinkos sąlygų principas. Antra, juo siekiama iš dalies pakeisti 2002 m. gruodžio 24 d. įstatymą, kad Išankstinių sprendimų mokesčių srityje priėmimo tarnybai (SDA) būtų suteikta kompetencija priimti šiuos sprendimus. Įprastų rinkos sąlygų principas į Belgijos mokesčių teisės aktus įtrauktas įterpus *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalį, ji pagrįsta Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (EBPO) pavyzdinės sutarties dėl pajamų ir kapitalo apmokestinimo 9 straipsnio nuostatomis. *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalimi siekiama užtikrinti, kad Belgijoje apmokestinamų bendrovių mokesčio bazė galėtų būti patikslinta koreguojant iš grupės viduje sudaromų tarptautinių sandorių gaunamą pelną, kai taikoma sandorių kainodara neatitinka rinkos mechanizmų ir įprastų rinkos sąlygų principo. Be to, *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punktu įtraukta sąvoka „tinkamas koregavimas“ yra pagrįsta, siekiant išvengti arba panaikinti dvigubą apmokestinimą. Taip pat nurodyta, kad šis koregavimas turi būti atliekamas atsižvelgiant į kiekvieną konkretų atvejį, remiantis turima informacija, kurią, be kita ko, pateikia mokesčių mokėtojas, ir kad koreliacinis koregavimas atliekamas, tik jeigu Belgijos mokesčių institucijos mano, jog kitoje valstybėje atliktas pirminis koregavimas yra pagrįstas atsižvelgiant į jo esmę ir sumą.

– *PMK 92 185 straipsnio 2 dalis*

13 *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalyje nurodyta:

„<…> [T]uo atveju, kai dvi bendrovės priklauso tarptautinei susijusių bendrovių grupei ir palaiko tarpvalstybinius tarpusavio santykius:

a) jeigu palaikydamos komercinius arba finansinius santykius jos abi laikosi sutartų ar nustatytų sąlygų, kurios skiriasi nuo tų, dėl kurių susitartų nepriklausomos bendrovės, pelnas, kuris netaikant šių sąlygų būtų gautas vienoje iš šių bendrovių, tačiau dėl šių sąlygų nebuvo gautas, gali būti įtrauktas į tos įmonės pelną;

b) jeigu į vienos bendrovės pelną yra įtrauktas pelnas, kuris taip pat įtrauktas ir į kitos bendrovės pelną, ir jeigu toks pelnas atitinka tą, kurį kita bendrovė būtų gavusi, jeigu abiejų bendrovių sutartos sąlygos atitiktų tas, dėl kurių susitartų nepriklausomos bendrovės, pirmosios bendrovės pelnas atitinkamai koreguojamas.“

2006 m. liepos 4 d. administracinis aplinkraštis

14 Finansų ministro vardu Bendrojo mokesčių biuro (Belgija) tarnautojams buvo išsiųstas 2006 m. liepos 4 d. aplinkraštis dėl įprastų rinkos sąlygų principo taikymo (toliau – 2006 m. liepos 4 d. administracinis aplinkraštis), siekiant pateikti paaiškinimą dėl, be kita ko, 2 dalies įtraukimo į *PMK 92* 185 straipsnį ir atitinkamo to kodekso patikslinimo. 2006 m. liepos 4 d. administraciniame aplinkraštyje pažymėta, kad šiais pakeitimais, kurie įsigaliojo 2004 m. liepos 19 d., buvo siekiama į Belgijos mokesčių teisę perkelti įprastų rinkos sąlygų principą; jie yra teisinis pagrindas, kuriuo remiantis, atsižvelgiant į minėtą principą, galima patikslinti apmokestinamąjį pelną, gautą dėl tarptautinei grupei priklausančių bendrovių tarpvalstybinių santykių grupės viduje.

15 Taigi, viena vertus, 2006 m. liepos 4 d. administraciniame aplinkraštyje nurodyta, kad *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies a punkte numatytas teigiamas koregavimas leidžia padidinti tarptautinei grupei priklausančios bendrovės rezidentės pelną, įtraukiant pelną, kurį bendrovė rezidentė būtų turėjusi gauti, jei būtų sudariusi atitinkamą sandorį įprastomis rinkos sąlygomis.

16 Kita vertus, 2006 m. liepos 4 d. administraciniame aplinkraštyje nurodyta, kad *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punkte numatytu neigiamu koreliaciniu koregavimu siekiama išvengti dvigubo apmokestinimo arba jį panaikinti. Jame nurodyta, kad šiuo požiūriu negali būti nustatyta jokių kriterijų, nes toks koregavimas turi būti atliekamas atsižvelgiant į kiekvieną konkretų atvejį, remiantis turima informacija, kurią, be kita ko, pateikė mokesčių mokėtojas. Be to, jame pažymėta, kad koreliacinis koregavimas atliekamas tik jeigu Belgijos mokesčių institucijos arba SDA mano, jog koregavimas yra pagrįstas, atsižvelgiant į jo esmę ir sumą. Šiame aplinkraštyje taip pat pažymėta, kad *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punktas netaikomas, jeigu valstybėje partnerėje gautas pelnas padidinamas tiek, kad jis tampa didesnis, nei būtų gautas, jei būtų taikomas įprastų rinkos sąlygų principas.

Finansų ministro atsakymai į parlamento narių klausimus dėl PMK 92 185 straipsnio 2 dalies b punkto taikymo

17 2005 m. balandžio 13 d. atsakydamas į parlamento narių klausimus dėl pelno perviršio neapmokestinimo finansų ministras visų pirma pažymėjo, kad *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punktas susijęs su situacija, kai priimamas išankstinis sprendimas dėl metodo, kurį taikant siekiama nustatyti įprastomis rinkos sąlygomis gaunamą pelną. Paskui jis patvirtino, kad į Belgijoje veikiančios tarptautinės grupės Belgijos subjektų finansinėse ataskaitose nurodytą pelną, kuris viršija įprastinėmis rinkos sąlygomis gaunamą pelną, neturi būti atsižvelgiama nustatant apmokestinamąjį pelną Belgijoje. Galiausiai jis patvirtino nuomonę, kad vertindamos pelną Belgijos mokesčių institucijos neprivalo nustatyti, į kokių užsienio įmonių pelną toks papildomas pelnas turi būti įskaičiuotas.

18 2007 m. balandžio 11 d. atsakydamas į naujus parlamento narių klausimus dėl *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies a ir b punktų taikymo finansų ministras nurodė, kad šiuo etapu buvo gauti tik prašymai atlikti neigiamą koregavimą. Be to, jis pažymėjo, kad išankstiniuose sprendimuose numatant Belgijos subjekto įprastomis rinkos sąlygomis gaunamo pelno nustatymo metodą buvo atsižvelgta į funkcijas, kurios būtų atliekamos, riziką, kuri būtų prisiimama, ir turtą, kuris būtų skirtas veiklai, dar neturėjusiai mokestinių padarinių Belgijoje. Taigi tarptautinės grupės Belgijos subjektų finansinėse ataskaitose nurodytas Belgijoje gautas pelnas, viršijantis įprastinėmis rinkos sąlygomis gaunamą pelną, neturėtų būti įtrauktas į Belgijoje apmokestinamąjį pelną. Galiausiai finansų ministras nurodė, kad, atsižvelgiant į tai, jog Belgijos mokesčių administratorius neprivalo nustatyti, kokioms užsienio bendrovėms papildomas pelnas yra priskirtinas, nebuvo galima keistis informacija šiuo klausimu su užsienio mokesčių administratoriais.

19 Galų gale 2015 m. sausio 6 d. finansų ministras pažymėjo, kad išankstiniai sprendimai grindžiami principu, jog apmokestinamas yra pelnas, kuris atitinka atitinkamos įmonės įprastomis rinkos sąlygomis gaunamą pelną, ir patvirtino savo pirmtako 2007 m. balandžio 11 d. pateiktus atsakymus, susijusius su tuo, kad Belgijos mokesčių administratorius neprivalo nustatyti, kokiai užsienio bendrovei turi būti priskirtas Belgijoje neapmokestintas pelno perviršis.

Ginčijamas sprendimas

20 Ginčijamu sprendimu Komisija nustatė, kad Belgijos Karalystės leidimas neapmokestinti pelno perviršio, numatytas *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punktu grindžiamuose išankstiniuose sprendimuose, yra pagalbos schema, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, kuri yra nesuderinama su vidaus rinka ir įgyvendinta pažeidžiant SESV 108 straipsnio 3 dalį. Be to, Komisija nurodė iš pagalbos gavėjų, kurių galutinį sąrašą turi vėliau nustatyti Belgijos Karalystė, susigrąžinti taip suteiktą pagalbą.

21 Pirma, dėl pagalbos priemonės vertinimo (ginčijamo sprendimo 94–110 konstatuojamosios dalys) Komisija manė, kad nagrinėjama priemonė yra pagalbos schema, grindžiama *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punktu, kurį taiko Belgijos mokesčių institucijos. Toks taikymas buvo paaiškintas 2004 m. birželio 21 d. aiškinamajame memorandume, 2006 m. liepos 4 d. administraciniame aplinkraštyje ir finansų ministro atsakymuose į parlamento narių klausimus, susijusius su *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punkto taikymu. Komisijos nuomone, tai yra dokumentai, kurių pagrindu buvo leista neapmokestinti pelno perviršio. Be to, Komisija nusprendė, kad neapmokestinti leista nesant reikalo priimti pagrindinių nuostatų taikymo priemonių, nes išankstiniai sprendimai yra tik nagrinėjamos schemos taikymo techninės

priemonės. Beje, Komisija pažymėjo, kad schemą įtvirtinančiose nuostatose subjektai, kurių nagrinėjamą pelno perviršį leista neapmokestinti, buvo nustatyti „bendrai ir abstrakčiai“. Iš tikrųjų leista neapmokestinti subjektų, priklausančių tarptautinei bendrovių grupei, pelno perviršį.

22 Antra, dėl SESV 107 straipsnio 1 dalies taikymo sąlygų (ginčijamo sprendimo 111–117 konstatuojamosios dalys) pažymėtina, kad, pirma, Komisija nurodė, jog pelno perviršio neapmokestinimas yra valstybės kišimasis, dėl kurio ji atsakinga, ir dėl to prarandami valstybės ištekliai, nes taip neapmokestinus pelno perviršio sumažėjo mokesčiai, Belgijoje turimi sumokėti įmonių, kurioms taikoma nagrinėjama schema. Antra, ji nusprendė, kad ši schema galėjo daryti poveikį valstybių narių tarpusavio prekybai, nes ji buvo taikoma tarptautinėms bendrovėms, savo veiklą vykdančioms keliose valstybėse narėse. Trečia, Komisija pažymėjo, kad pagal minėtą schemą įmonės, kurioms ji taikoma, išvengė išlaidų, kurių paprastai būtų patyrusios, taigi ta schema iškraipoma arba galėjo būti iškraipoma konkurencija, pagerinant šių įmonių finansinę padėtį. Ketvirta, Komisija nusprendė, kad nagrinėjama schema Belgijos subjektams suteikė atrankųjį pranašumą, nes ji buvo taikoma tik tarptautinėms įmonių grupėms, kurioms šie subjektai priklausė.

23 Trečia, Komisija laikėsi nuomonės, kad nagrinėjamos priemonės yra veiklos pagalba, taigi jos nesuderinamos su vidaus rinka. Be to, kadangi apie šias priemones Komisijai nebuvo pranešta pagal SESV 108 straipsnio 3 dalį, jos yra neteisėta pagalba (ginčijamo sprendimo 189–194 konstatuojamosios dalys).

24 Kiek tai susiję su pagalbos susigrąžinimu (ginčijamo sprendimo 195–211 konstatuojamosios dalys), Komisija pažymėjo, kad Belgijos Karalystė negali remtis nei teisėtų lūkesčių apsaugos principu, nei teisinio tikrumo principu, siekiant nevykdyti pareigos susigrąžinti neteisėtai suteiktą nesuderinamą pagalbą, ir kad iš kiekvieno pagalbos gavėjo susigrąžintinos sumos gali būti apskaičiuotos remiantis skirtumu tarp mokesčių, kurie turėjo būti sumokėti pagal iš tikrųjų apskaitoje nurodytą pelną, ir pagal išankstinį sprendimą faktiškai sumokėtų mokesčių.

Procesas Bendrajame Teisme ir skundžiamas sprendimas

25 2016 m. kovo 22 d. ir gegužės 25 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo Belgijos Karalystės ir *Magnetrol International* ieškinius dėl ginčijamo sprendimo panaikinimo.

26 Bendrasis Teismas nusprendė sujungti bylas T-131/16 *Belgija / Komisija* ir T-263/16 *Magnetrol International / Komisija*, kad būtų bendrai vykdoma žodinė proceso dalis ir priimtas galutinis sprendimas pagal Procedūros reglamento 68 straipsnio 2 dalį.

27 Grįsdama ieškinį dėl panaikinimo Belgijos Karalystė nurodė penkis ieškinio pagrindus. Pirmasis pagrindas buvo grindžiamas SESV 2 straipsnio 6 dalies ir ESS 5 straipsnio 1 ir 2 dalių pažeidimu, nes Komisija pažeidė Belgijos Karalystės kompetenciją mokesčių srityje. Antrasis pagrindas buvo grindžiamas teisės klaida ir akivaizdžia vertinimo klaida, nes nagrinėjamas priemones Komisija klaidingai pripažino pagalbos schema. Šį pagrindą sudaro dvi dalys, kurių pirmąja ginčijamas teisės aktų, kuriais grindžiama nagrinėjama pagalbos schema, nustatymas, o antrąja – argumentas, susijęs su tuo, kad nėra kitų įgyvendinimo priemonių. Trečiasis pagrindas buvo grindžiamas SESV 107 straipsnio pažeidimu, nes Komisija nusprendė, jog pelno perviršio neapmokestinimo sistema yra valstybės pagalbos priemonė. Ketvirtasis pagrindas buvo grindžiamas Komisijos padaryta akivaizdžia vertinimo klaida dėl tariamos pagalbos gavėjų nustatymo. Penktasis pagrindas, pateiktas papildomai, buvo grindžiamas bendrojo teisėtumo

principo ir Reglamento 2015/1589 16 straipsnio 1 dalies pažeidimu, nes ginčijamu sprendimu nurodoma susigrąžinti pagalbą iš tarptautinių grupių, kurioms priklauso Belgijos subjektai, dėl kurių buvo priimtas išankstinis sprendimas.

28 Grįsdama ieškinį dėl panaikinimo *Magnetrol International* nurodė keturis ieškinio pagrindus. Pirmasis pagrindas buvo grindžiamas akivaizdžia vertinimo klaida, įgaliojimų viršijimu ir motyvų trūkumu, nes Komisija ginčijamame sprendime konstatavo pagalbos schemos egzistavimą. Antrasis pagrindas buvo grindžiamas SESV 107 straipsnio ir pareigos nurodyti motyvus pažeidimu bei akivaizdžia vertinimo klaida, nes Komisija ginčijamame sprendime nagrinėjamą schemą pripažino atrankiąja priemone. Trečiasis pagrindas buvo grindžiamas SESV 107 straipsnio ir pareigos nurodyti motyvus pažeidimu bei akivaizdžia vertinimo klaida, nes Komisija ginčijamame sprendime nusprendė, kad ši schema suteikia pranašumą. Ketvirtasis pagrindas, pateiktas papildomai, buvo grindžiamas SESV 107 straipsnio, teisėtų lūkesčių apsaugos principo pažeidimu, akivaizdžia vertinimo klaida, įgaliojimų viršijimu ir motyvų trūkumu, kiek tai susiję su tuo, kad ginčijamu sprendimu nurodyta susigrąžinti pagalbą, su pagalbos gavėjų nustatymu ir susigrąžintina suma.

29 Skundžiamame sprendime Bendrasis Teismas pirmiausia išnagrinėjo Belgijos Karalystės ir *Magnetrol International* nurodytus ieškinio pagrindus, iš esmės grindžiamus tuo, kad Komisija pažeidė savo kompetenciją valstybės pagalbos srityje ir kišosi į išimtinę Belgijos Karalystės kompetenciją tiesioginių mokesčių srityje (pirmasis pagrindas byloje T-131/16 ir trečiojo pagrindo pirma dalis byloje T-263/16). Skundžiamo sprendimo 74 punkte Bendrasis Teismas atmetė šiuos pagrindus kaip nepagrįstus.

30 Antra, Bendrasis Teismas išnagrinėjo Belgijos Karalystės ir *Magnetrol International* nurodytus ieškinio pagrindus, iš esmės grindžiamus klaidinga Komisijos išvada dėl pagalbos schemos, kaip tai suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą, egzistavimo, be kita ko, dėl to, kad buvo neteisingai nustatyti teisės aktai, kurių pagrindu grindžiama nagrinėjama schema, ir klaidingai teigta, kad pagalbos schemai nereikalingos kitos įgyvendinimo priemonės (antrasis pagrindas byloje T-131/16 ir pirmasis pagrindas byloje T-263/16).

31 Skundžiamo sprendimo 86–88 punktuose Bendrasis Teismas pirmiausia priminė aspektus, apibrėžiančius Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkte vartojamą „pagalbos schemos“ sąvoką. Paskui, pirma, to sprendimo 90–98 punktuose išnagrinėjo, ar pagrindiniai nagrinėjamos schemos elementai kilo iš teisės aktų, kuriuos Komisija įvardijo kaip šios schemos pagrindą, siekdama, be kita ko, nustatyti, ar individuali pagalba buvo suteikta netaikant kitų įgyvendinimo priemonių. Antra, minėto sprendimo 99–113 punktuose Bendrasis Teismas išnagrinėjo, ar priimdamos išankstinius sprendimus, lemiančius pelno perviršio neapmokestinimą, Belgijos mokesčių institucijos turėjo diskreciją, leidžiančią joms daryti įtaką pelno perviršio neapmokestinimo dydžiui, pagrindiniams minėtos schemos elementams ir sąlygoms, kuriomis šis neapmokestinimas buvo leidžiamas. Trečia, to paties sprendimo 114–119 punktuose Bendrasis Teismas įvertino, ar teisės aktai, kuriais grindžiama ta pati schema, pagalbos gavėjus apibrėžė „bendrai ir abstrakčiai“.

32 Užbaigęs šią analizę Bendrasis Teismas skundžiamo sprendimo 120 punkte konstatavo, kad Komisija klaidingai nusprendė, jog pelno perviršio neapmokestinimo schema, kaip ji apibrėžta ginčijamame sprendime, nereikalavo imtis kitų įgyvendinimo priemonių, taigi tai yra „pagalbos schema“, kaip tai suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą. Be to, minėto sprendimo 121–132 punktuose Bendrasis Teismas atmetė Komisijos argumentus, grindžiamus

Belgijos mokesčių institucijų tariamai „sisteminiais veiksmais“, kuriuos ji nustatė išnagrinėjusi 22 išankstinius sprendimus iš 66 esamų sprendimų, susijusių su pelno perviršio neapmokestinimu, ir nusprendė, kad šie argumentai nepaneigia tame 120 punkte padarytos išvados.

33 Taigi skundžiamo sprendimo 136 punkte Bendrasis Teismas pritarė Belgijos Karalystės ir *Magnetrol International* pateiktiems pagrindams, grindžiamiems Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkto pažeidimu. Todėl nusprendęs, kad nereikia nagrinėti kitų dėl ginčijamo sprendimo pateiktų pagrindų, Bendrasis Teismas panaikino visą tą sprendimą.

Procesas Teisingumo Teisme ir šalių reikalavimai

34 Apeliaciniu skundu Komisija Teisingumo Teismo prašo:

– panaikinti skundžiamo sprendimo dalį, kurioje Bendrasis Teismas nustatė, kad pelno perviršio neapmokestinimo sistema ginčijamame sprendime klaidingai pripažinta „pagalbos schema“, kaip ji suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą,

– grąžinti bylą Bendrajam Teismui, kad jis išnagrinėtų kitus ieškinio pagrindus,

– atidėti bylinėjimosi išlaidų, patirtų pirmojoje instancijoje ir apeliaciniame procese, klausimo nagrinėjimą.

35 Belgijos Karalystė, *Magnetrol International* ir įstojusios į apeliacinį procesą šalys prašo atmesti apeliacinį skundą ir priteisti iš Komisijos bylinėjimosi išlaidas.

36 Airija, įstojusi į bylą šalis pirmojoje instancijoje, nenorėjo dalyvauti Teisingumo Teisme vykusiame procese.

37 2019 m. spalio 15 d. Teisingumo Teismo pirmininko nutartimis *Soudal NV*, *Esko-Graphics BVBA*, *Flir Systems Trading Belgium BVBA*, *Anheuser-Busch InBev SA / NV*, *Ampar BVBA*, *Atlas Copco Airpower NV*, *Atlas Copco AB*, *Wabco Europe BVBA* ir *Celio International NV* (toliau kartu – įstojusios į apeliacinį procesą šalys) buvo leista įstoti į bylą palaikyti *Magnetrol International* reikalavimų.

38 Priešpriešiniu apeliaciniu skundu Belgijos Karalystė Teisingumo Teismo prašo:

– iš dalies panaikinti skundžiamą sprendimą tiek, kiek Bendrasis Teismas atmetė pirmąjį šios valstybės narės pareikštą panaikinimo pagrindą, ir priimti sprendimą dėl šio pagrindo,

– patvirtinti skundžiamą sprendimą, kiek juo panaikinamas ginčijamas sprendimas, ir

– priteisti iš Komisijos su priešpriešiniu apeliaciniu skundu susijusias išlaidas.

39 Komisija prašo atmesti priešpriešinį apeliacinį skundą.

Dėl apeliacinio skundo

Dėl priimtinumo

Šalių argumentai

40 Belgijos Karalystė ir *Magnetrol International*, palaikomos įstojusių į apeliacinį procesą šalių, iš esmės tvirtina, kad Komisijos apeliacinis skundas yra nepriimtinas.

41 Pirma, *Magnetrol International*, šiuo klausimu palaikoma *Soudal*, *Esko-Graphics* ir *Wabco Europe*, mano, kad šiame apeliaciniame skunde pateiktais reikalavimais taip, kaip jie suformuluoti, prašoma panaikinti skundžiamą sprendimą tik dėl tos dalies, kurioje Bendrasis Teismas nusprendė, kad pelno perviršio neapmokestinimo sistemą Komisija klaidingai pripažino „pagalbos schema“, kaip tai suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą. Taigi Komisija prašė iš dalies panaikinti skundžiamo sprendimo rezoliucinės dalies nedalomą dalį, todėl šie reikalavimai yra nepriimtini.

42 Antra, Belgijos Karalystė, *Soudal*, *Esko-Graphics* ir *Flir Systems Trading Belgium* mano, kad šiuo apeliaciniu skundu Komisija prašo Teisingumo Teismo iš naujo įvertinti faktines aplinkybes, tačiau nenurodo veiksnių, įrodančių, kad šios faktinės aplinkybės buvo iškraipytos. Be to, Komisijos argumentai grindžiami naujomis faktinėmis aplinkybėmis, jomis, be kita ko, siekiama *a posteriori* performuluoti ginčijamą sprendimą.

43 Trečia, Belgijos Karalystė, *Soudal* ir *Esko-Graphics* teigia, kad Komisija pakankamai tiksliai nenurodė, kokią klaidą padarė Bendrasis Teismas, aiškindamas Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą.

44 Komisija ginčija šiuos argumentus ir teigia, kad apeliacinis skundas yra priimtinas.

Teisingumo Teismo vertinimas

45 Visų pirma dėl argumento, grindžiamo Komisijos apeliacinio skundo reikalavimų nepriimtinumu, reikia priminti, kad pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 169 straipsnio 1 dalį „[a]peliaciniu skundu reikalaujama visiškai arba iš dalies panaikinti Bendrojo Teismo sprendimą, koks jis yra rezoliucinėje dalyje“.

46 Šioje nuostatoje nurodytas apeliaciniam skundui taikomas pagrindinis principas; pagal jį apeliacinis skundas teikiamas dėl Bendrojo Teismo sprendimo rezoliucinės dalies ir negali būti teikiamas tik dėl tam tikrų to sprendimo motyvų pakeitimo (šiuo klausimu žr. 2017 m. lapkričio 14 d. Sprendimo *British Airways / Komisija*, C-122/16 P, EU:C:2017:861, 51 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

47 Šiuo atveju, priešingai, nei iš esmės teigia *Magnetrol International*, šio sprendimo 34 punkto pirmoje įtraukoje nurodytais Komisijos reikalavimais, pateiktais Teisingumo Teismui, siekiama visiškai, o ne iš dalies panaikinti skundžiamą sprendimą. Iš tiesų pripažindamas Belgijos Karalystės ir *Magnetrol International* pateiktus pagrindus, grindžiamus klaidingu pelno perviršio sistemos pripažinimu „pagalbos schema“, kaip tai suprantama pagal Reglamento

2015/1589 1 straipsnio d punktą, pagrįstais Bendrasis Teismas nusprendė, kad ginčijamas sprendimas turi būti panaikintas, o Komisija apeliaciniame skunde ginčija būtent skundžiamo sprendimo rezoliucinės dalies 2 punktą.

48 Šiomis aplinkybėmis šį argumentą reikia atmesti.

49 Antra, negalima pritarti argumentui, kad Komisijos apeliaciniu skundu Teisingumo Teismo prašoma iš naujo išnagrinėti Bendrojo Teismo nustatytas faktines aplinkybes.

50 Iš tiesų, viena vertus, apeliacinio skundo vieninteliame pagrinde Komisija kelia teisės klausimus, susijusius su Bendrojo Teismo pateiktu Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkto aiškinimu, siekdama užginčyti skundžiamame sprendime Bendrojo Teismo pateikto teisinio vertinimo pagrįstumą, be kita ko, tiek, kiek Bendrasis Teismas nusprendė, kad pelno perviršio neapmokestinimo sistema neatitinka sąlygų, kad ją būtų galima pripažinti „pagalbos schema“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą. Taigi argumentai, kuriuos šiuo klausimu ji pateikia šio vienintelio pagrindo keturiose dalyse, yra priimtini.

51 Antra, minėtame apeliacinio skundo vieninteliame pagrinde Komisija taip pat teigia, kad Bendrasis Teismas iškraipė kelias ginčijamo sprendimo konstatuojamąsias dalis, be kita ko, dėl to, kad neatsižvelgė į aplinkybę, jog Komisija jose konstatavo, kad pelno perviršio sistema buvo grindžiama suformuota Belgijos mokesčių institucijų administracine praktika, t. y. sisteminiu *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punkto taikymu *contra legem*.

52 Tokie argumentai, kurie galiausiai susiję su Bendrojo Teismo atliktu ginčijamo sprendimo aiškinimu ir kurie, be kita ko, grindžiami tuo, kad šis teismas iškraipė Komisijos nurodytas faktines aplinkybes ir įrodymus, turi būti laikomi priimtinais.

53 Be to, šie argumentai taip pat susiję su skundžiamo sprendimo 121–134 punktais, juose Bendrasis Teismas nusprendė dėl to, ar Komisija teisiniu požiūriu pakankamai įrodė šio sprendimo 51 punkte nurodytos suformuotos administracinės praktikos buvimą, kuri, anot Komisijos, leidžia daryti išvadą, kad pelno perviršio neapmokestinimo sistema yra „pagalbos schema“, kaip tai suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą. Tokio klausimo, susijusio su ginčijamo sprendimo motyvavimu ir įrodymus reglamentuojančiais principais, nagrinėjimas apeliacinėje instancijoje yra priimtinas.

54 Trečia, taip pat reikia atmesti argumentą, grindžiamą apeliacinio skundo netikslumu.

55 Iš tiesų atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, pakanka konstatuoti, kad iš apeliacinio skundo aiškiai matyti, jog Komisija teigia, kad Bendrasis Teismas klaidingai aiškino Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkte nustatytas sąlygas ir iškraipė tam tikras ginčijamo sprendimo konstatuojamąsias dalis. Šiuo klausimu ji tiksliai nurodo ne tik šias konstatuojamąsias dalis, bet ir skundžiamo sprendimo punktus, kuriuos siekia užginčyti, todėl šis argumentas turi būti atmestas.

56 Iš to, kas išdėstyta, darytina išvada, kad apeliacinis skundas yra priimtinas.

57 Be to, tiek, kiek Belgijos Karalystė ir *Magnetrol International*, palaikomos įstojusių į apeliacinį procesą šalių, teigia, kad šis apeliacinis skundas grindžiamas naujomis faktinėmis aplinkybėmis arba juo siekiama performuluoti ginčijamą sprendimą, šie argumentai prireikus bus išnagrinėti vertinant minėto apeliacinio skundo pagrįstumą.

Dėl esmės

Pirminės pastabos

58 Vienintelis Komisijos pateiktas pagrindas yra susijęs su Bendrojo Teismo padarytomis klaidomis aiškinant Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą; jame apibrėžta „pagalbos schema“.

59 Šioje nuostatoje nurodyta, kad „pagalbos schema“, be kita ko, turi būti suprantama kaip bet kuris teisės aktas, pagal kurį bendrai ir abstrakčiai teisės aktuose apibrėžtoms įmonėms nereikalaujant kitų įgyvendinimo priemonių galima teikti individualią pagalbą.

60 Taigi tam, kad valstybės priemonė būtų laikoma pagalbos schema, reikia, kad būtų įvykdytos trys kumuliacinės sąlygos. Pirma, pagalba pagal šią nuostatą įmonėms gali būti skirta individualiai. Antra, šiai pagalbai suteikti nereikia jokios papildomos (kitos) įgyvendinimo priemonės. Trečia, įmonės, kurioms gali būti suteikta individuali pagalba, turi būti apibrėžtos „bendrai ir abstrakčiai“.

61 Vienintelį Komisijos apeliacinio skundo pagrindą sudaro keturios dalys. Pirmos trys dalys iš esmės susijusios atitinkamai su trimis sąlygomis, apibrėžiančiomis „pagalbos schemą“, kaip tai suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą. Ketvirta dalis susijusi su tuo, kad Bendrasis Teismas nepaisė šios nuostatos *ratio legis*.

Dėl pirmos dalies

– *Šalių argumentai*

62 Vienintelio pagrindo pirmoje dalyje Komisija teigia, kad Bendrasis Teismas klaidingai aiškino ir taikė Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkte numatytą pirmąją sąlygą. Dėl tokio aiškinimo jis iškraipė ginčijamo sprendimo 94–110 konstatuojamąsias dalis, kai skundžiamo sprendimo 84, 90–120 ir 125 punktuose nusprendė, kad Komisija padarė išvadą, jog nagrinėjamos schemos pagrindas buvo tik to sprendimo 99 konstatuojamojoje dalyje nurodyti norminiai aktai.

63 Komisijos teigimu, iš minėto sprendimo 94–110 konstatuojamųjų dalių matyti, kad ji manė, jog ši schema buvo pagrįsta suformuota Belgijos mokesčių institucijų administracine praktika, pagal kurią sistemingai ir *contra legem* taikoma *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalis.

64 Dėl Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkte vartojamo termino „teisės aktas“ Komisija mano, pirma, kad, nepaisant įvairių šio reglamento kalbinių versijų skirtumų, šis terminas gali apimti valstybės narės institucijų suformuotą administracinę praktiką. 1994 m. balandžio 13 d. Sprendime *Vokietija ir Pleuger Worthington / Komisija* (C-324/90 ir C-342/90, EU:C:1994:129, 14 ir 15 punktai) suformuota Teisingumo Teismo jurisprudencija patvirtina tokį aiškinimą.

65 Skundžiamame sprendime Bendrasis Teismas susiaurino šio termino aiškinimą ir dėl to nagrinėjo pelno perviršio neapmokestinimo schemą, klaidingai atskirdamas, pirma, administracinę praktiką, kuri sudaro šią schemą, ir, antra, ją pagrindžiančių teisės aktų nuostatas. Jis turėjo išnagrinėti, ar ši schema yra „pagalbos schema“, kaip tai suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą, nes ji pagrįsta suformuota Belgijos mokesčių institucijų administracine praktika, pagal kurią *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punktas sistemingai taikomas *contra legem*.

66 Antra, iš ginčijamo sprendimo 94–110 konstatuojamųjų dalių teisiniu požiūriu pakankamai matyti, kad Komisija vertino, jog pelno perviršio neapmokestinimo schema grindžiama tokia suformuota administracine praktika. Dėl šios priežasties Komisija kelis kartus atskyrė, pirma, išankstinius sprendimus dėl pelno perviršio, pagrįstus, remiantis šia suformuota administracine praktika, *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punkto sisteminiu taikymu *contra legem*, kuris lemia valstybės pagalbos schemą, ir, antra, išankstinius sprendimus, priimtus laikantis šios nuostatos ir nesuteikiančius valstybės pagalbos.

67 Trečia, ginčijamo sprendimo 94–110 konstatuojamosiose dalyse nurodyti motyvai turi būti vertinami atsižvelgiant į šio sprendimo priėmimo aplinkybes, t. y. į 2015 m. vasario 3 d. Komisijos sprendimą byloje SA.37667 (2015/C) (ex 2015/NN) dėl Belgijos išankstinių sprendimų dėl pelno perviršio sistemos – 1992 m. Pajamų mokesčio kodekso (*PMK 92*) 185 straipsnio 2 dalies b punktas – Kvietimas teikti pastabas pagal [SESV 108 straipsnio 2 dalį] (OL C 188, 2015, p. 24; toliau – sprendimas pradėti procedūrą). Iš sprendimo pradėti procedūrą aiškiai matyti, kad Komisija visada manė, jog pelno perviršio neapmokestinimo schema grindžiama suformuota administracine praktika, pagal kurią klaidingai taikomas *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punktas ir atitinkamą sritį reglamentuojančios teisės normos.

68 Belgijos Karalystė tvirtina, kad apeliacinio skundo vienintelio pagrindo pirma dalis yra nepagrįsta.

69 *Magnetrol International*, palaikoma įstojusių į apeliacinį procesą šalių, mano, kad šia pirma dalimi Komisija siekia *a posteriori* pakeisti ginčijamo sprendimo motyvus ir klaidingai aiškina skundžiamą sprendimą.

70 Papildomai šios šalys teigia, kad siekdama įrodyti „pagalbos schemos“, kaip ji suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą, egzistavimą Komisija gali remtis valstybės narės institucijų „sisteminiais veiksmais“, tik jei nenustato jokio teisės akto, galinčio pagrįsti aptariamą schemą. Tokį aiškinimą patvirtina skundžiamo sprendimo 79 ir 122 punktuose nurodyta Teisingumo Teismo jurisprudencija. Šiuo atveju ginčijamo sprendimo 97–99 konstatuojamosiose dalyse tokie teisės aktai nurodomi kaip nagrinėjamos schemos pagrindas. Taigi Komisija negalėjo remtis „sisteminiais veiksmais“, siekdama padaryti išvadą dėl tokios schemos egzistavimo.

– *Teisingumo Teismo vertinimas*

71 Kadangi Komisija priekaištauja Bendrajam Teismui dėl to, kad jis klaidingai aiškino Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkte numatytą pirmąją sąlygą, reikia nustatyti, pirma, ar, kaip teigia ši institucija, valstybės narės mokesčių teisės aktas turi būti laikomas „teisės aktu“, kaip tai suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą, kai tos valstybės narės mokesčių institucijos jį sistemingai taiko *contra legem*, ir, jeigu jis yra taip taikomas, ar reikia atsižvelgti į suformuotą šių institucijų administracinę praktiką, nustatant veiksmus, kurie reiškia pagalbos schemą, pagrįstą šiais mokesčių teisės aktais.

72 Pirma, dėl Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkte vartojamo termino „teisės aktas“ apimties reikia pažymėti, kad, remiantis šio straipsnio formuluote, šis terminas reiškia bet kurį teisės aktą, pagal kurį įmonėms galima teikti individualią pagalbą, nereikalaujant kitų įgyvendinimo priemonių.

73 Šiuo klausimu reikia pabrėžti, kad pažodinis minėto 1 straipsnio aiškinimas neleidžia nustatyti, ar terminas „teisės aktas“ gali apimti schemą, kuriai, Komisijos nuomone, būdingas šios valstybės narės mokesčių institucijų sistemingas akto taikymas *contra legem*, remiantis suformuota

administracine praktika. Iš tiesų, kaip teigia Komisija, įvairiose Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkto kalbinėse versijose vartojami skirtingi terminai; jie, atsižvelgiant į konkretų atvejį, gali apimti tokią administracinę praktiką arba ne.

74 Remiantis suformuota Teisingumo Teismo jurisprudencija, siekiant užtikrinti vienodą to paties teisės akto, kurio versija viena Sąjungos kalba skiriasi nuo kitų kalbinių versijų, aiškinimą, nagrinėjama nuostata turi būti aiškinama atsižvelgiant į bendrą teisės akto, kurio dalis ji yra, struktūrą ir tikslą (2019 m. rugsėjo 12 d. Sprendimo *Komisija / Kolachi Raj Industrial*, C-709/17 P, EU:C:2019:717, 88 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

75 Taigi, antra, dėl Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkto priėmimo aplinkybių reikia pažymėti, kad sąvoka „pagalbos schema“ skiriasi nuo šio reglamento 1 straipsnio e punkte vartojamos sąvokos „individuali pagalba“.

76 Skirtingai nuo individualios pagalbos, susijusios su valstybės pagalbos priemone, kurią reikia individualiai išnagrinėti pagal SESV 107 straipsnio 1 dalyje nurodytus kriterijus, rėmimasis „pagalbos schemos“ sąvoka leidžia Komisijai, atsižvelgiant į šią nuostatą, nagrinėti įmonėms individualiai suteiktos pagalbos rinkinį pagal bendrą nuostatą, kuri iš esmės yra jos teisinis pagrindas.

77 Šiuo klausimu Bendrasis Teismas skundžiamo sprendimo 78 punkte teisingai priminė, kad vertindama pagalbos schemą Komisija gali apsiriboti konkrečios schemos požymių analize, siekdama atitinkamo sprendimo motyvuose įvertinti, ar dėl schemos sąlygų ji suteikia didelį pranašumą jos gavėjams, palyginti su jų konkurentais, ir gali duoti daugiausia naudos įmonėms, užsiimančioms prekyba tarp valstybių narių. Taigi sprendime dėl tokios schemos Komisija neturi kiekvienu konkrečiu atveju atlikti pagal tokią pagalbos schemą skirtos individualios pagalbos analizės. Tik susigrąžinant pagalbą būtina tikrinti kiekvienos susijusios įmonės individualią padėtį.

78 Tuo remiantis darytina išvada, kad Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkte vartojamas terminas „teisės aktas“ reiškia pagalbos schemą sudarančius aktus, iš kurių galima nustatyti pagrindinius požymius, būtinus norint ją pripažinti valstybės pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį.

79 Nors paprastai šis terminas gali reikšti pagalbos schemos teisinį pagrindą sudarančius aktus, negalima atmesti galimybės, kaip, beje, pažymėjo Bendrasis Teismas, kad tam tikromis aplinkybėmis jis taip pat gali reikšti suformuotą valstybės narės valdžios institucijų administracinę praktiką, kai ši praktika atskleidžia „sisteminius veiksmus“, kurių ypatybės atitinka Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkte nustatytus reikalavimus.

80 Šiuo klausimu skundžiamo sprendimo 79 punkte Bendrasis Teismas teisingai nurodė 1994 m. balandžio 13 d. Sprendimo *Vokietija ir Pleuger Worthington / Komisija* (C-324/90 ir C-342/90, EU:C:1994:129) 14 ir 15 punktus, siekdamas pabrėžti, kad Teisingumo Teismas nusprendė, jog nagrinėdama pagalbos schemą ir, nesant teisinio pagrindo, kuriuo sukuriama tokia pagalbos schema, Komisija gali remtis aplinkybių visuma, iš kurios būtų galima nustatyti iš tikrųjų buvus pagalbos schemą.

81 Priešingai, nei teigia, be kita ko, *Magnetrol International*, šiuo klausimu palaikoma įstojusių į apeliacinį procesą šalių, iš šio Teisingumo Teismo sprendimo negalima daryti išvados, kad Komisijos galimybė nustatyti, ar pagalbos schema iš tikrųjų egzistuoja, taikoma tik tais atvejais, kai nėra jokios šią schemą pagrindžiančios teisės nuostatos. Priešingai, iš minėtame Teisingumo

Teismo sprendime pateiktų išvadų matyti, kad *a fortiori* tokia galimybė suteikiama, kai, kaip šiuo atveju teigia Komisija, pagalbos schema atsiranda dėl to, kad šios valstybės narės mokesčių institucijos, laikydamosi suformuotos administracinės praktikos, sistemingai *contra legem* taiko valstybės narės mokesčių teisės nuostatą.

82 Iš tiesų atsižvelgimas į tokią administracinę praktiką nustatant „teisės aktą“, sudarantį pagalbos schemą, kaip tai suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą, leidžia atskleisti tikrąją šios mokesčių teisės nuostatos taikymo sritį, kuri kitaip negalėtų būti vertinama remiantis vien minėta nuostata.

83 Trečia, tokį termino „teisės aktas“ aiškinimą patvirtina Reglamentu 2015/1589 siekiamas tikslas apibrėžti SESV 108 straipsnyje numatytos valstybės pagalbos kontrolės tvarką.

84 Iš tiesų valstybės pagalbos taisyklių veiksmingumas labai sumažėtų, jei terminas „teisės aktas“, kaip jis suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą, turėtų apimti tik formalius aktus, sudarančius pagalbos schemą.

85 Viena vertus, reikia pažymėti, kad tokiu atveju šios kontrolės apimtis ir tvarka neišvengiamai priklausytų nuo to, kokią formą valstybės narės suteikia valstybės pagalbos priemonėms. Kita vertus, kaip tvirtina Komisija, kai kurios iš šių pagalbos priemonių, kurios grindžiamos nacionalinės teisės akto nuostatos taikymu *contra legem*, neišvengiamai nepatenka į sąvoką „pagalbos schema“, kaip ji suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą, nors aplinkybių visuma iš tiesų leistų nustatyti tokios schemos egzistavimą.

86 Taigi Komisija gali daryti išvadą, kad pagalbos schema egzistuoja, jeigu Komisijai pavyksta teisiniu požiūriu pakankamai įrodyti, kad ji grindžiama valstybės narės teisės akto taikymu, remiantis šios valstybės narės valdžios institucijų „sistemingais veiksmais“, ir kad šių veiksmų ypatybės atitinka Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkte nustatytus reikalavimus.

87 Antra, reikia nustatyti, ar, kaip teigia Komisija, Bendrasis Teismas klaidingai taikė Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkte vartojamą terminą „teisės aktas“ ir iškraipė ginčijamą sprendimą, kai nusprendė, kad nagrinėjamos schemos, kaip ją nustatė Komisija, pagrindas buvo tik ginčijamo sprendimo 99 konstatuojamojoje dalyje nurodyti aktai.

88 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad skundžiamo sprendimo 80 punkte Bendrasis Teismas pirmiausia išnagrinėjo ginčijamo sprendimo 97–99 konstatuojamosiose dalyse išvardytus aktus. Taigi jis pažymėjo, kad to sprendimo 99 konstatuojamojoje dalyje apibendrinti aktai, t. y. ir *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punktas, ir 2004 m. birželio 21 d. įstatymo aiškinamasis memorandumas, 2006 m. liepos 4 d. administracinis aplinkraštis bei finansų ministro atsakymai į parlamento narių klausimus dėl to, kaip šią nuostatą taiko Belgijos mokesčių institucijos, yra aktai, kuriais remiantis leidžiama neapmokestinti pelno perviršio.

89 Skundžiamo sprendimo 81 ir 82 punktuose Bendrasis Teismas pažymėjo, kad Komisijos argumentai kelia tam tikrą dviprasmiškumą, nes ji vis dėlto pripažino, kad nei *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punkte, nei jokioje kitoje *PMK 92* nuostatoje nenustatyta šio pelno perviršio neapmokestinimo.

90 Vis dėlto skundžiamo sprendimo 83 punkte Bendrasis Teismas nusprendė, kad, atlikus bendrą ginčijamo sprendimo analizę, reikia manyti, jog nagrinėjamos schemos pagrindas yra *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punktas, kaip jį taiko Belgijos mokesčių institucijos, ir kad toks

taikymas galėjo būti kildinamas iš šio sprendimo 88 punkte nurodytų aktų. Skundžiamo sprendimo 84–88 punktuose Bendrasis Teismas iš esmės padarė išvadą, kad dėl to Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkte numatytų sąlygų įvykdymą reikėtų nagrinėti atsižvelgiant į šių aktų turinį.

91 Taigi, antra, skundžiamo sprendimo 90–98 punktuose Bendrasis Teismas, be kita ko, išnagrinėjo, ar pagrindiniai nagrinėjamos schemos elementai, kuriuos Komisija nurodė ginčijamo sprendimo 102 konstatuojamojoje dalyje, kilo iš to sprendimo 97–99 konstatuojamosiose dalyse išvardytų aktų.

92 Šiuo klausimu skundžiamo sprendimo 92 punkte Bendrasis Teismas pirmiausia pažymėjo, kad, atsižvelgiant į ginčijamo sprendimo 101 ir 139 konstatuojamosiose dalyse pateiktą analizę, šie pagrindiniai elementai kyla ne iš šių aktų, o veikiau iš Komisijos analizuotų išankstinių sprendimų imties. Nors to sprendimo 93 punkte Bendrasis Teismas pripažino, kad kai kurie iš šių pagrindinių elementų iš tikrųjų kilo iš minėtų aktų, jis vis dėlto nusprendė, kad taip nėra visų tų pagrindinių elementų atveju, be kita ko, kiek tai susiję su pelno perviršio, kuriam taikomas neapmokestinimas, apskaičiavimo dviem etapais metodu, taip pat sąlyga dėl darbo vietų kūrimo, veiklos centralizavimo ar plėtros Belgijoje.

93 Toks argumentavimas yra teisiškai klaidingas.

94 Iš tiesų, kaip pažymėta šio sprendimo 90 punkte, nors Bendrasis Teismas konstatavo, kad nagrinėjamos schemos teisinis pagrindas buvo ne tik *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punktas, bet ir Belgijos mokesčių institucijų vykdytas šios nuostatos taikymas, jis vis dėlto nenustatė visų šios išvados pasekmių. Konkrečiai kalbant, jis neatsižvelgė į ginčijamo sprendimo konstatuojamąsias dalis, iš kurių aiškiai matyti, kad Komisija išvadą apie tokį taikymą padarė remdamasi ne tik to sprendimo 99 konstatuojamojoje dalyje nurodytais aktais, bet ir sisteminiais šių institucijų veiksmais, kuriuos nustatė išnagrinėjusi išankstinių sprendimų imtį.

95 Taigi skundžiamo sprendimo 83 punkte bendrai aiškindamas ginčijamą sprendimą Bendrasis Teismas turėjo atsižvelgti į to sprendimo 100–108 ir 110 konstatuojamosiose dalyse išdėstytas aplinkybes, iš kurių iš esmės matyti, kad Komisija manė, jog viena iš pagrindinių nagrinėjamos schemos ypatybių buvo ta, kad minėtos institucijos sistemingai priėmė sprendimus atleisti nuo pelno perviršio apmokestinimo pagal minėto sprendimo 102 konstatuojamojoje dalyje nurodytas sąlygas.

96 Šiomis aplinkybėmis, kaip matyti, be kita ko, iš skundžiamo sprendimo 98 punkto, Bendrasis Teismas, priešingai, rėmėsi klaidinga prielaida, kad aplinkybė, jog kai kurie pagrindiniai nagrinėjamos schemos elementai kilo ne iš ginčijamo sprendimo 99 konstatuojamojoje dalyje nurodytų aktų, o iš pačių išankstinių sprendimų, reiškia, kad dėl šių aktų būtinai turi būti priimtos kitos įgyvendinimo priemonės.

97 Taigi, apribodamas Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkte nustatytų sąlygų analizę tik ginčijamo sprendimo 99 konstatuojamojoje dalyje nurodytais aktais Bendrasis Teismas klaidingai taikė šiame 1 straipsnyje vartojamą terminą „teisės aktas“.

98 Dėl šios klaidos jis, pirma, iš esmės atmetė galimybę, kad „pagalbos schema“, kaip ji suprantama pagal minėtą 1 straipsnį, gali būti grindžiama aplinkybių visuma, kaip nurodyta šio sprendimo 80 ir 86 punktuose, galinčia atskleisti jos egzistavimą, ir, antra, klaidingai aiškino ginčijamą sprendimą, kiek tai susiję su pirmosios iš šių sąlygų nagrinėjimu.

99 Atsižvelgiant į visus pirma išdėstytus argumentus, darytina išvada, kad apeliacinio skundo vienintelio pagrindo pirma dalis yra pagrįsta.

Dėl antros dalies

– *Šalių argumentai*

100 Vienintelio pagrindo antroje dalyje Komisija teigia, kad Bendrasis Teismas klaidingai aiškino Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkte numatytą antrąją sąlygą ir iškraipė ginčijamo sprendimo 100–108 konstatuojamąsias dalis, kai skundžiamo sprendimo 94, 96, 98, 103–113, 119, 120 ir 129–133 punktuose padarė išvadą, jog tam, kad pelno perviršis būtų neapmokestinimas, reikėjo imtis kitų įgyvendinimo priemonių.

101 Bendrasis Teismas tik pakartojo teiginį, kad jei ginčijamo sprendimo 102 konstatuojamojoje dalyje išvardyti pagrindiniai nagrinėjamos schemos elementai nebūtų išdėstyti to sprendimo 99 konstatuojamojoje dalyje nurodytuose norminiuose aktuose, dėl jų būtinai būtų reikėję priimti kitas įgyvendinimo priemones. Komisijos teigimu, Bendrasis Teismas neišnagrinėjo, ar, kiek tai susiję su pelno perviršio neapmokestinimu, Belgijos mokesčių institucijos iš tikrųjų galėjo daryti įtaką pelno perviršio neapmokestinimo dydžiui, pagrindiniams nagrinėjamos schemos elementams ir šio neapmokestinimo suteikimo atskirais atvejais sąlygoms. Be to, Bendrasis Teismas supainiojo diskreciją, kurią šios institucijos turi tikrindamos, ar laikomasi pelno perviršio neapmokestinimo suteikimo sąlygų, su šių institucijų galimybe daryti įtaką šio neapmokestinimo dydžiui, pagrindiniams nagrinėjamos schemos elementams ir minėto neapmokestinimo suteikimo atskirais atvejais sąlygoms. Jei Bendrasis Teismas būtų teisingai aiškinęs ir taikęs sąvoką „kitos įgyvendinimo priemonės“, jis būtų turėjęs padaryti išvadą, kad šios institucijos negalėjo daryti įtakos šiems elementams.

102 Belgijos Karalystė mano, kad Bendrojo Teismo argumentai, susiję su Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkte numatyta antrąja sąlyga, nėra klaidingi teisiniu požiūriu.

103 *Magnetrol International*, palaikoma įstojusių į apeliacinį procesą šalių, iš esmės teigia, kad siekdama padaryti išvadą dėl pagalbos schemos egzistavimo Komisija ginčijamame sprendime turėjo įrodyti, pirma, kad to sprendimo 97–99 konstatuojamosiose dalyse išvardytiems aktams buvo nustatyti skaičiavimo metodai, kuriuos turėjo taikyti Belgijos mokesčių institucijos, ir, antra, kad pelno perviršio neapmokestinimo dydis kiekvienu konkrečiu atveju galėjo būti nustatytas remiantis šiais metodais. Trečia, kiek tai susiję su pagalbos suteikimo sąlygomis, Komisija turėjo įrodyti, viena vertus, kad šiuose aktuose buvo nustatytos sąlygos, kuriomis Belgijos mokesčių institucijos galėjo priimti prašymus suteikti individualią pagalbą, ir, kita vertus, kad remiantis šiomis sąlygomis buvo galima nuspręsti, ar išankstinio sprendimo pareiškėjo pasiūlytas sandoris atitiko „naujų aplinkybių“ sąlygą.

– *Teisingumo Teismo vertinimas*

104 Apeliacinio skundo vienintelio pagrindo antra dalis susijusi su antrąja sąlyga, leidžiančia apibrėžti „pagalbos schemą“, kaip ji suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą, t. y. sąlygą, susijusią su „kitų įgyvendinimo priemonių“, būtinų individualiai pagalbai suteikti remiantis tokią schemą sudarančia nuostata, nebuvimu.

105 Kaip skundžiamo sprendimo 99 punkte teisingai pažymėjo Bendrasis Teismas, šiuo klausimu remdamasis ginčijamo sprendimo 100 konstatuojamąja dalimi, kitų įgyvendinimo priemonių taikymas reiškia, kad mokesčių administratorius naudojasi diskrecija, imdamasis aptariamų priemonių, kurios jam leidžia daryti įtaką pagalbos dydžiui, ypatybėms arba sąlygoms, kuriomis ji suteikiama. Kita vertus, paprastas techninis teisės aktų, kuriuose numatyta teikti nagrinėjamą pagalbą, taikymas nėra „kita įgyvendinimo priemonė“, kaip tai suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą.

106 Iš to matyti, kad klausimas, ar „kitos įgyvendinimo priemonės“ yra būtinos individualiai pagalbai pagal pagalbos schemą teikti, neatsiejamai susijęs su klausimu dėl „teisės akto“, kaip tai suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą, kuriuo grindžiama ši schema, nustatymo. Iš tiesų būtent atsižvelgiant į tokį teisės aktą reikia nustatyti, ar individualios pagalbos suteikimas priklauso nuo tokių priemonių priėmimo, ar, atvirkščiai, tokia pagalba gali būti suteikta remiantis vien minėtu teisės aktu.

107 Kaip išvados 100 punkte pažymėjo generalinė advokatė, šio sprendimo 97 ir 98 punktuose nurodyta teisės klaida neišvengiamai turėjo įtakos Bendrojo Teismo vertinimui dėl to, ar pelno perviršio neapmokestinimas šiuo atveju buvo suteiktas nesant būtinybės priimti kitų įgyvendinimo priemonių.

108 Iš tiesų, pirma, kaip konstatuota šio sprendimo 96 punkte, Bendrasis Teismas rėmėsi klaidinga prielaida, kad aplinkybė, jog kai kurie pagrindiniai nagrinėjamos schemos elementai kyla ne iš ginčijamo sprendimo 99 konstatuojamojoje dalyje nurodytų aktų, o iš pačių išankstinių sprendimų, reiškia, kad dėl šių aktų būtinai turi būti priimtos kitos įgyvendinimo priemonės.

109 Antra, skundžiamo sprendimo 103–113 punktuose nagrinėdamas klausimą, ar priimdamos išankstinius sprendimus dėl pelno perviršio neapmokestinimo Belgijos mokesčių institucijos turėjo diskreciją, leidžiančią joms daryti įtaką šio neapmokestinimo dydžiui, pagrindiniams nagrinėjamos schemos elementams ir sąlygoms, kuriomis minėtas neapmokestinimas leidžiamas, Bendrasis Teismas tik nurodė ginčijamo sprendimo 99 konstatuojamoje dalyje išvardytus aktus, kad iš esmės padarytų išvadą, jog šie aktai apsiribojo bendru Belgijos mokesčių institucijų pozicijos dėl tokio neapmokestinimo apibrėžimu.

110 Remdamasis tuo jis padarė išvadą, kad, nesant kitų veiksnių, ribojančių šio mokesčių administratoriaus sprendimų priėmimo įgaliojimus priimant šiuos išankstinius sprendimus, Belgijos mokesčių institucijos neišvengiamai turėjo diskreciją, todėl nebuvo galima daryti išvados, kad šios institucijos techniškai taikė teisės aktus; priešingai, jos atliko kiekvieno prašymo nagrinėjimą „kiekvienu konkrečiu atveju“.

111 Vis dėlto atlikdamas šį nagrinėjimą Bendrasis Teismas neatsižvelgė į tai, kad, kaip pažymėta šio sprendimo 95 punkte, viena iš pagrindinių nagrinėjamos schemos ypatybių, kaip Komisija nurodė ginčijamame sprendime, buvo susijusi su tuo, kad Belgijos mokesčių institucijos sistemingai taikė atleidimą nuo pelno perviršio apmokestinimo, kai buvo tenkinamos to sprendimo 102 konstatuojamojoje dalyje išvardytos sąlygos.

112 Priešingai, nei nusprendė Bendrasis Teismas, tokios sisteminės praktikos nustatymas galėjo būti svarbus veiksnys vertinant visas aplinkybes, iš kurių galima nustatyti, ar iš tiesų egzistuoja pagalbos schema, kuria remiantis prireikus būtų galima nustatyti, kad šios mokesčių institucijos iš tikrųjų neturėjo jokios diskrecijos taikyti *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punktą ir kad dėl to

nebuvo būtina imtis jokių „kitų įgyvendinimo priemonių“, kaip tai suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą, suteikiant nagrinėjamą atleidimą nuo pelno perviršio apmokestinimo.

113 Taigi, kaip teigia Komisija, savo išvadą dėl šio reglamento 1 straipsnio d punkte numatytos antrosios sąlygos grįsdamas klaidinga prielaida Bendrasis Teismas padarė teisės klaidą.

114 Šios išvados negali paneigti skundžiamo sprendimo 106 ir 107 punktuose išdėstyti argumentai. Remdamasis tais punktais Bendrasis Teismas padarė išvadą, kad nagrinėjama schema susijusi ne su visais išankstiniais sprendimais, priimtais remiantis *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punktu, o tik su tais, kuriais buvo padaryti neigiami koregavimai, prieš tai administratoriui nepatikrinus, ar atitinkamas pelnas buvo įtrauktas į kitos grupės bendrovės, įsteigtos kitoje jurisdikcijoje, apmokestinamąjį pelną, o išankstiniai sprendimai, kuriais buvo padarytas neigiamas koregavimas, atitinkantis kitos grupės bendrovės, įsteigtos kitoje jurisdikcijoje, teigiamą apmokestinamojo pelno koregavimą, nebuvo šios schemos dalis. Bendrojo Teismo nuomone, jei remdamosi ta pačia nuostata Belgijos mokesčių institucijos galėtų priimti tiek sprendimus, kuriais, Komisijos nuomone, suteikiama valstybės pagalba, tiek sprendimus, kuriais tokia pagalba nesuteikiama, šių mokesčių institucijų vaidmuo neapsiribotų vien techniniu nagrinėjamos schemos taikymu.

115 Kaip konstatuota šio sprendimo 94 punkte, Komisija nusprendė, kad nagrinėjama schema grindžiama būtent *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punkto taikymu *contra legem*, atsižvelgiant į suformuotą Belgijos mokesčių institucijų administracinę praktiką. Šios išvados negali paneigti vien tai, kad šios mokesčių institucijos šią nuostatą taip pat taikė aplinkybėms, kurios faktiškai pateko į jos taikymo sritį.

116 Be to, skundžiamo sprendimo 112 punkte nurodytas preliminarus etapas per išankstinio sprendimo, susijusio su pelno perviršio neapmokestinimu, priėmimo procedūrą negali būti įrodymas, kad Belgijos mokesčių institucijos neišvengiamai turėjo diskreciją taikyti pelno perviršio neapmokestinimo schemą. Iš tiesų ši diskrecija turi būti vertinama atsižvelgiant tik į pagal šią schemą priimtus išankstinius sprendimus, todėl aplinkybės, dėl kurių nebuvo priimta tokio sprendimo, šiuo atžvilgiu neturi reikšmės.

117 Atsižvelgiant į visus pirma išdėstytus argumentus, darytina išvada, kad apeliacinio skundo vienintelio pagrindo antra dalis yra pagrįsta.

Dėl trečios dalies

– *Šalių argumentai*

118 Vienintelio pagrindo trečioje dalyje Komisija teigia, kad Bendrasis Teismas klaidingai aiškino Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkte numatytą trečiąją sąlygą ir iškraipė ginčijamo sprendimo 66, 102, 103, 109, 139 ir 140 konstatuojamąsias dalis, kai skundžiamo sprendimo 114–119 punktuose nusprendė, jog pelno perviršio neapmokestinimo pagalbos gavėjai nebuvo „bendrai ir abstrakčiai“ apibrėžti nuostatose, kuriomis grindžiama ši schema. Komisijos nuomone, jei Bendrasis Teismas būtų tinkamai atsižvelgęs į suformuotą Belgijos mokesčių institucijų administracinę praktiką, susijusią su šiuo neapmokestinimu, būtų padaręs priešingą išvadą.

119 Belgijos Karalystė ir *Magnetrol International*, palaikomos įstojusių į apeliacinį procesą šalių, ginčija šiuos argumentus.

– *Teisingumo Teismo vertinimas*

120 Apeliacinio skundo vienintelio pagrindo trečia dalis susijusi su trečiąja sąlyga, apibrėžiančia „pagalbos schemą“, kaip tai suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą, t. y. sąlyga, kad tokios pagalbos gavėjai „bendrai ir abstrakčiai“ apibrėžti nuostatoje, kuri yra šios schemos pagrindas.

121 Šiuo klausimu iš trijų sąlygų, leidžiančių priemonę pripažinti „pagalbos schema“, kaip tai suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą, matyti, kad klausimas, ar trečioji iš šių sąlygų yra įvykdyta, neatsiejamai susijęs su dviem pirmosiomis iš jų dėl „teisės akto“ buvimo ir „kitų įgyvendinimo priemonių“ nebuvimo.

122 Taigi šio sprendimo 97, 98 ir 113 punktuose nurodytos Bendrojo Teismo padarytos teisės klaidos, susijusios su dviem pirmosiomis sąlygomis, pakenkė Bendrojo Teismo vertinimui dėl asmenų, kuriems taikomas pelno perviršio neapmokestinimas, apibrėžimo.

123 Iš tiesų skundžiamo sprendimo 115–119 punktuose Bendrasis Teismas, pripažindamas, kad *PMK 92* 185 straipsnio 2 dalies b punktas susijęs su bendra ir abstrakčia subjektų kategorija, iš esmės rėmėsi ginčijamo sprendimo 99 konstatuojamojoje dalyje nurodytų aktų analize, kad padarytų išvadą, jog subjektai, kuriems taikoma nagrinėjama schema, šiuose aktuose nebuvo apibrėžti „bendrai ir abstrakčiai“, todėl jie turi būti būtinai apibrėžti kitomis įgyvendinimo priemonėmis.

124 Šiomis aplinkybėmis darytina išvada, kad vienintelio apeliacinio skundo pagrindo trečia dalis yra pagrįsta.

125 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, ir, nesant reikalo nagrinėti vienintelio apeliacinio skundo pagrindo ketvirtos dalies, darytina išvada, kad Bendrasis Teismas padarė kelias teisės klaidas, kai, be kita ko, skundžiamo sprendimo 120 punkte nusprendė, jog Komisija klaidingai manė, kad pelno perviršio neapmokestinimo schema, kaip ji apibrėžta ginčijamame sprendime, yra „pagalbos schema“, kaip tai suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą.

Dėl papildomų skundžiamo sprendimo motyvų, susijusių su „sisteminių veiksmų“ įrodymu

126 Reikia pažymėti, kad atsižvelgdamas į skundžiamo sprendimo 121–134 punktuose išdėstytus papildomus motyvus Bendrasis Teismas išnagrinėjo, ar Komisijai pavyko įrodyti Belgijos mokesčių institucijų „sisteminius veiksmus“, nustatytus išnagrinėjus 22 išankstinių sprendimų (iš 66), priimtų dėl pelno perviršio neapmokestinimo, imtį.

127 Siekiant nustatyti, ar skundžiamas sprendimas galėtų būti panaikintas dėl šio sprendimo 125 punkte nurodytų teisės klaidų, reikia išnagrinėti, ar, atsižvelgiant į šiuos motyvus, Bendrasis Teismas pagrįstai atmetė Komisijos argumentus, grindžiamus tokių „sisteminių veiksmų“ egzistavimu.

– *Šalių argumentai*

128 Pateikdama motyvus, susijusius su vienintelio apeliacinio skundo pagrindo pirmosiomis trimis dalimi, Komisija nurodė konkrečių argumentų, kuriais siekė užginčyti skundžiamo sprendimo 121–134 punktuose pateiktus Bendrojo Teismo motyvus; jais remdamasis šis teismas nusprendė, kad Komisija teisiniu požiūriu pakankamai neįrodė Belgijos mokesčių institucijų vykdytų „sisteminių veiksmų“ suteikiant atleidimą nuo pelno perviršio apmokestinimo.

129 Pirma, Komisija tvirtina, kad, priešingai, nei Bendrasis Teismas nusprendė skundžiamo sprendimo 127 ir 128 punktuose, ji pakankamai įrodė aplinkybes, kuriomis remdamasi padarė išvadą, kad tokie „sisteminiai veiksmai“ egzistavo.

130 Visų pirma dėl 22 išankstinių sprendimų imties pasirinkimo, kuriais remdamasi Komisija padarė išvadą, kad egzistuoja suformuota administracinė praktika, Komisija pripažįsta, kad toks pasirinkimas nekyla iš ginčijamo sprendimo 94–110 konstatuojamųjų dalių. Vis dėlto Bendrasis Teismas neatsižvelgė į to sprendimo 3 konstatuojamąją dalį; joje kalbama apie Belgijos Karalystei skirtą Komisijos prašymą pateikti informaciją dėl 2004 m., 2007 m., 2010 m. ir 2013 m. priimtų išankstinių sprendimų. Tie sprendimai yra ne kas kita, kaip 22 išankstiniai sprendimai, sudarantys imtį, kurios pagrindu Komisija padarė išvadą dėl suformuotos administracinės praktikos egzistavimo.

131 Paskui dėl šios imties reprezentatyvumo Komisija pažymėjo, kad, pirma, išankstiniai sprendimai buvo atrinkti iš ketverių iš devynerių nagrinėjamos schemos taikymo metų. Antra, pasirinkti metai išdėstyti kas trejus metus – taip apima laikotarpio, per kurį Belgijos mokesčių institucijos priėmė tokius išankstinius sprendimus, pradžią, vidurį ir pabaigą. Trečia, 22 išankstiniai sprendimai sudaro trečdalį visų per šį devynerių metų laikotarpį priimtų sprendimų ir, ketvirta, šie 22 sprendimai apima trečdalį visų nagrinėjamos pagalbos schemos gavėjų, o tai neišvengiamai reiškia, kad imtis yra reprezentatyvi ir kad šiuo klausimu nereikėjo jokių konkrečių paaiškinimų. Bet kuriuo atveju Belgijos Karalystė niekada neginčijo Komisijos preliminarių išvadų, susijusių su sprendimu pradėti procedūrą, ir nepateikė jokio išankstinio sprendimo, įrodančio, kad pagrindiniai nagrinėjamos schemos elementai nekyla iš suformuotos administracinės praktikos.

132 Be to, Komisija mano, kad ginčijamame sprendime neprivalėjo aprašyti individualių sprendimų po to, kai, išnagrinėjusi 22 išankstinius sprendimus, nusprendė, kad šie sprendimai buvo suformuotos administracinės praktikos dalis. Kita vertus, Belgijos Karalystė ir pagalbos gavėjai turi ginčyti jos išvadą, kad pelno perviršio neapmokestinimas buvo suteiktas pagal pagalbos schemą, tačiau jie to nepadarė.

133 Galiausiai dėl ginčijamo sprendimo 62–64 konstatuojamosiose dalyse ir 80 išnašoje aprašytų šešių išankstinių sprendimų ginčijamo sprendimo 61 konstatuojamojoje dalyje nurodyta, kad šiose konstatuojamosiose dalyse pateikti trys pavyzdžiai tik iliustruoja išankstinius sprendimus, priimtus Belgijos mokesčių institucijoms įgyvendinant nagrinėjamą schemą.

134 Antra, Bendrasis Teismas padarė teisės klaidą dėl ginčijamo sprendimo 94–110 konstatuojamųjų dalių iškraipymo, kai skundžiamo sprendimo 127 ir 128 punktuose nusprendė, kad Komisija neįrodė sisteminio požiūrio.

135 Belgijos Karalystė ir *Magnetrol International*, palaikomos įstojusių į apeliacinį procesą šalių, ginčija šiuos argumentus.

– *Teisingumo Teismo vertinimas*

136 Komisija priekaištauja Bendrajam Teismui dėl to, kad jis klaidingai konstatavo, jog jai nepavyko įrodyti, kad egzistuoja „sisteminiai veiksmai“, atitinkantys Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkte nustatytus reikalavimus.

137 Šiuo klausimu, pirma, reikia pažymėti, kad skundžiamo sprendimo 125 punkte Bendrasis Teismas iš esmės nusprendė, jog tokie „sisteminiai veiksmai“ negali būti nagrinėjamos schemos pagrindas, motyvuodamas tuo, kad tai nėra pagrindas, kuriuo remtasi ginčijamame sprendime, be kita ko, to sprendimo 99 konstatuojamojoje dalyje.

138 Atsižvelgiant į šio sprendimo 97 ir 98 punktuose konstatuotą teisės klaidą, šis motyvas taip pat yra teisiškai klaidingas.

139 Antra, skundžiamo sprendimo 126 punkte Bendrasis Teismas nusprendė, kad net darant prielaidą, jog pagrindiniai nagrinėjamos schemos elementai kyla iš „sisteminių veiksmų“, nustatytų remiantis Komisijos analizuota išankstinių sprendimų imtimi, Komisijai nepavyko įrodyti tokių veiksmų buvimo.

140 Visų pirma skundžiamo sprendimo 127 punkte pažymėjęs, kad šią imtį sudarė 22 išankstiniai sprendimai iš 66 atitinkamų sprendimų, Bendrasis Teismas nusprendė, kad Komisija ginčijamame sprendime nepatikslino, kaip buvo pasirinkta minėta imtis, ir priežasčių, dėl kurių ji turėjo būti laikoma reprezentatyvia.

141 Kaip iš esmės teigia Komisija, kalbant apie jos išanalizuotų išankstinių sprendimų imties pasirinkimą, iš visų ginčijamo sprendimo konstatuojamųjų dalių ir, be kita ko, to sprendimo 3 ir 59 konstatuojamųjų dalių aiškinimo, matyti, kad šią imtį sudarė 2005 m. (2004 m. nebuvo priimta jokio sprendimo), 2007 m., 2010 m. ir 2013 m. priimti išankstiniai sprendimai, siekiant apimti sprendimus, priimtus nagrinėjamos schemos laikotarpio pradžioje, viduryje ir pabaigoje.

142 Dėl minėtos imties reprezentatyvumo pažymėtina, kad, kaip išvados 86 punkte iš esmės pabrėžė generalinė advokatė, iš 22 išankstinių sprendimų (atrinktų iš visų 66 pagal nagrinėjamą schemą priimtų sprendimų) akivaizdžiai matyti, kad ši imtis sudaro trečdalį visų sprendimų.

143 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad tokia išankstinių sprendimų dalis, pasirinkta svertiniu būdu iš visų sprendimų, priimtų dėl pelno perviršio neapmokestinimo nagrinėjamu laikotarpiu, pagal savo pobūdį gali atspindėti Belgijos mokesčių institucijų „sisteminius veiksmus“. Iš tiesų būtent dėl to, kad tokia praktika yra „sisteminė“, Komisija galėjo pagrįstai preziumuoti, kad, kol neįrodyta priešingai, jos išnagrinėtų išankstinių sprendimų imtyje nustatyti elementai neišvengiamai bus rasti visuose išankstiniuose sprendimuose, priimtuose pagal pelno perviršio neapmokestinimą.

144 Šiomis aplinkybėmis Bendrasis Teismas nepagrįstai nusprendė, kad ginčijamame sprendime Komisija nepatikslino imties pasirinkimo ir elementų, dėl kurių ji turėjo būti laikoma reprezentatyvia.

145 Be to, tokios išvados nepaneigia skundžiamo sprendimo 128 punkte padaryta išvada, kad Komisija nepatikslino šešių išankstinių sprendimų, nurodytų ginčijamo sprendimo 62–64 konstatuojamosiose dalyse, pasirinkimo. Iš tiesų, kaip matyti iš to sprendimo 61 konstatuojamosios dalies ir kaip teigia Komisija, šių šešių sprendimų paskirtis yra tik iliustracinė; jie parodo, kaip Belgijos mokesčių institucijos taikė pelno perviršio

neapmokestinimą, todėl į juos negalima atsižvelgti siekiant nustatyti, ar Komisija teisiniu požiūriu pakankamai įrodė, kad Belgijos mokesčių institucijų sprendimų priėmimo praktikoje egzistuoja „sisteminiai veiksmai“.

146 Toliau skundžiamo sprendimo 129 punkte Bendrasis Teismas rėmėsi skundžiamo sprendimo 103–112 punktuose išdėstytais argumentais, susijusiais su Belgijos mokesčių institucijų turima diskrecija ir būtinybe imtis kitų įgyvendinimo priemonių. Bendrojo Teismo teigimu, šie argumentai savaime leidžia paneigti Komisijos nurodytą „sisteminių veiksmų“ egzistavimą.

147 Kadangi ši išvada grindžiama klaidinga prielaida, kad nagrinėjamos schemos pagrindas yra tik ginčijamo sprendimo 99 konstatuojamojoje dalyje nurodyti aktai, darytina išvada, kad skundžiamo sprendimo 129 punkte padaryta išvada yra teisiškai klaidinga dėl tų pačių motyvų, kokie išdėstyti šio sprendimo 97, 98 ir 113 punktuose.

148 Galiausiai skundžiamo sprendimo 131–133 punktuose Bendrasis Teismas pažymėjo, kad bet kuriuo atveju Komisijos išnagrinėtą imtį sudarantys išankstiniai sprendimai buvo susiję ne su visais atvejais, kai atitinkamas Belgijos subjektas taikė pagrindinio verslininko struktūrą, ir kad Komisijos nustatytas pelno perviršio apskaičiavimo dviem etapais metodas nebuvo taikytas sistemingai.

149 Vis dėlto, kaip teigia Komisija, šiuose punktuose Bendrojo Teismo padarytos išvados grindžiamos ginčijamo sprendimo 102 konstatuojamosios dalies (joje Komisija išvardijo pagrindinius nagrinėjamos schemos elementus, kuriuos ji nustatė išnagrinėjusi 22 išankstinių sprendimų, atspindinčių suformuotą Belgijos mokesčių institucijų praktiką, imties analizę) iškraipymu.

150 Taigi iš 102 konstatuojamosios dalies matyti, kad, priešingai, nei skundžiamo sprendimo 132 punkte konstatavo Bendrasis Teismas, Komisija nemanė, kad „pagrindinio verslininko“ perkėlimas į Belgiją yra vienintelė sąlyga, leidžianti gauti atleidimą nuo pelno perviršio apmokestinimo; atvirkščiai, tokia situacija yra paprasčiausias bendresnės sąlygos, susijusios su naujų aplinkybių, kurios dar nesukėlė mokestinių pasekmių, pavyzdys.

151 Dėl apskaičiavimo dviem etapais metodo, nurodyto skundžiamo sprendimo 133 punkte, pažymėtina, kad iš ginčijamo sprendimo 102 konstatuojamosios dalies trečios įtraukos matyti, jog, priešingai, nei teigia Bendrasis Teismas, Komisija nepripažino tokio metodo taikymo kaip pagrindinio nagrinėjamos schemos elemento, bet iš esmės pripažino tai, kad pelno perviršio neapmokestinimo dydis sistemingai atitiko skirtumą tarp pagalbos gavėjo iš tikrųjų apskaitoje nurodyto pelno ir hipotetinio pelno, kuris būtų gautas, jei toks pagalbos gavėjas būtų veikęs nepriklausomai nuo bendrovių grupės, neatsižvelgiant į metodą, naudojamą šiai išvadai padaryti.

152 Taigi reikia konstatuoti, kad skundžiamo sprendimo 130–133 punktai nepagrindžia Bendrojo Teismo išvados, kad Komisija neįrodė, jog pelno perviršio neapmokestinimas buvo suteiktas remiantis „sisteminiais veiksmais“.

153 Iš viso to, kas išdėstyta, matyti, kad Bendrojo Teismo išvada, jog Komisija neįrodė „sisteminių veiksmų“ buvimo, yra teisiškai klaidinga.

154 Taigi, nesant reikalo nagrinėti apeliacinio skundo vienintelio pagrindo ketvirtos dalies, darytina išvada, kad šis pagrindas yra pagrįstas.

155 Šiomis aplinkybėmis, nesant reikalo nagrinėti priešpriešinio apeliacinio skundo, reikia panaikinti skundžiamą sprendimą.

Dėl ginčo pirmojoje instancijoje

156 Pagal Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statuto 61 straipsnio pirmą pastraipą, kai Bendrojo Teismo sprendimas yra panaikinamas, Teisingumo Teismas pats gali priimti galutinį sprendimą, jeigu toje bylos stadijoje tai galima daryti.

157 Šioje byloje, kaip Bendrasis Teismas konstatavo skundžiamo sprendimo 57 punkte, grįsdamos savo ieškinius Belgijos Karalystė ir *Magnetrol International* nurodo pagrindus, iš esmės grindžiamus:

– pirma, tuo, kad Komisija, viršydama savo kompetenciją valstybės pagalbos srityje, kišosi į išimtinę Belgijos Karalystės kompetenciją tiesioginių mokesčių srityje (pirmasis pagrindas byloje T-131/16 ir trečiojo pagrindo pirma dalis byloje T-263/16),

– antra, klaidinga išvada dėl pagalbos schemos, kaip tai suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą, egzistavimo šiuo atveju, be kita ko, dėl to, kad neteisingai buvo nustatyti dokumentai, kurių pagrindu grindžiama nagrinėjama schema, ir neteisingai teigta, kad pagalbos schemai nereikalingos kitos įgyvendinimo priemonės (antrasis pagrindas byloje T-131/16 ir pirmasis pagrindas byloje T-263/16),

– trečia, neteisingu pripažinimu, kad išankstiniai sprendimai dėl pelno perviršio yra valstybės pagalba, atsižvelgiant, be kita ko, į tai, kad nesuteiktas pranašumas ir nėra atrankumo (trečiasis pagrindas byloje T-131/16 ir trečiojo pagrindo antra ir trečia dalys byloje T-263/16),

– ketvirta, be kita ko, teisėtumo ir teisėtų lūkesčių apsaugos principų pažeidimu dėl to, kad nepagrįstai nurodyta susigrąžinti tariamą pagalbą, įskaitant jos susigrąžinimą iš grupių, kurioms priklauso šios pagalbos gavėjai (ketvirtasis ir penktasis pagrindai byloje T-131/16 ir ketvirtasis pagrindas byloje T-263/16).

158 Atsižvelgdamas, be kita ko, į tai, kad dėl šio sprendimo pirmesnio punkto pirmoje ir antroje įtraukose paminėtų pagrindų Bendrajame Teisme vyko teisminiai ginčai ir juos nagrinėjant nereikėjo imtis jokių papildomų proceso organizavimo ar pasirengimo nagrinėti bylą priemonių, Teisingumo Teismas mano, kad ieškinius bylose T-131/16 ir T-263/16 galima išnagrinėti šioje bylos stadijoje ir dėl jų reikia priimti galutinį sprendimą šiuo klausimu (žr. 2020 m. rugsėjo 8 d. Sprendimo *Komisija ir Taryba / Carreras Sequeros ir kt.*, C-119/19 P ir C-126/19 P, EU:C:2020:676, 130 punktą).

Dėl tariamo Komisijos kišimosi į išimtinę Belgijos Karalystės kompetenciją tiesioginių mokesčių srityje

Šalių argumentai

159 Belgijos Karalystė ir *Magnetrol International*, kaip ir Airija savo pastabose pirmojoje instancijoje, iš esmės tvirtina, kad Komisija viršijo savo kompetenciją, panaudojusi Sąjungos teisę valstybės pagalbos srityje tam, kad vienašališkai nustatytų aspektus, priskirtinus išimtinei valstybės narės

kompetencijai mokesčių srityje. Iš tikrųjų apmokestinamų pajamų nustatymas, kaip ir sprendimas, kaip apmokestinti pelną, gautą iš tarpvalstybinių sandorių įmonių grupių viduje, net jei tai lemia „dvigubą apmokestinimą“, vis dar priklauso išimtinei valstybių narių kompetencijai. Komisijos nuomonė, kad išankstiniai sprendimai dėl pelno perviršio yra valstybės pagalba dėl to, kad šiais sprendimais neteisingai taikomas, kaip tai supranta Komisija, įprastų rinkos sąlygų principas, prilygsta priverstiniam su apmokestinamų pajamų apskaičiavimu susijusių taisyklių derinimui, kuris nepriklauso Sąjungos kompetencijai.

160 Komisija iš esmės tvirtina, kad, nors valstybės narės turi fiskalinę autonomiją tiesioginių mokesčių srityje, visos valstybių narių priimtos mokesčių priemonės turi atitikti Sąjungos normas valstybės pagalbos srityje.

Teisingumo Teismo vertinimas

161 Reikia priminti, kad pagal Teisingumo Teismo suformuotą jurisprudenciją valstybių narių priemonės, kurių jos imasi Sąjungoje nesuderintose srityse, nėra pašalintos iš SESV nuostatų dėl valstybės pagalbos kontrolės taikymo srities (šiuo klausimu žr. 2021 m. kovo 16 d. Sprendimo *Komisija / Lenkija*, C-562/19 P, EU:C:2021:201, 26 punktą ir 2021 m. kovo 16 d. Sprendimo *Komisija / Vengrija*, C-596/19 P, EU:C:2021:202, 32 punktą ir juose nurodytą jurisprudenciją).

162 Valstybės narės savo kompetenciją tiesioginių mokesčių srityje turi įgyvendinti laikydamosi Sąjungos teisės ir, be kita ko, SESV nustatytų taisyklių valstybės pagalbos srityje. Taigi naudodamosi šia kompetencija jos turi susilaikyti nuo priemonių, galinčių būti pripažintomis su vidaus rinka nesuderinama valstybės pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnį, priėmimo (šiuo klausimu žr. 2021 m. kovo 4 d. Sprendimo *Komisija / Fútbol Club Barcelona*, C-362/19 P, EU:C:2021:169, 105 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

163 Iš pirmesniuose šio sprendimo punktuose primintos jurisprudencijos matyti, kad Komisijai negalima priekaištauti dėl to, kad viršijo savo kompetenciją, kai nagrinėjo priemones, sudarančias nagrinėjamą schemą, ir patikrino, ar šios priemonės yra valstybės pagalba, ir, jei taip, ar jos buvo suderinamos su vidaus rinka, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį.

164 Šios išvados negali paneigti Belgijos Karalystės argumentai, grindžiami, pirma, tuo, kad nėra kompetencijos mokesčių srityje apmokestinti pelno perviršį, ir, antra, jos pačios kompetencija nustatyti priemones, kuriomis siekiama išvengti dvigubo apmokestinimo.

165 Iš tiesų, net darant prielaidą, kad Belgijos mokesčių institucijų sprendimais, priimtais pagal nagrinėjamą schemą, buvo siekiama apibrėžti Belgijos Karalystės mokestinės kompetencijos apimtį, tai nereiškia, kad Komisija neturėjo teisės nagrinėti jų atitikties Sąjungos teisės aktams valstybės pagalbos srityje.

166 Nors, žinoma, nesant šią sritį reglamentuojančių Sąjungos teisės aktų, valstybės narės turi kompetenciją nustatyti apmokestinimo bazes ir paskirstyti mokesčių naštą skirtingiems gamybos veiksniams ir ūkio sektoriams (2011 m. lapkričio 15 d. Sprendimo *Komisija ir Ispanija / Gibraltaro vyriausybė ir Jungtinė Karalystė*, C-106/09 P ir C-107/09 P, EU:C:2011:732, 97 punktas), iš šio sprendimo 162 punkte nurodytos jurisprudencijos matyti, kad įgyvendindamos šią kompetenciją valstybės narės turi susilaikyti nuo priemonių, galinčių būti pripažintomis valstybės pagalba, kurių kontrolė priklauso Komisijos kompetencijai, priėmimo. Tas pats pasakytina apie tai, kad valstybės narės, įgyvendindamos savo kompetenciją mokesčių srityje, priima priemones, būtinas tam, kad būtų išvengta dvigubo apmokestinimo situacijų.

167 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, pirmąjį pagrindą byloje T-131/16 ir trečiojo pagrindo pirmą dalį byloje T-263/16 reikia atmesti kaip nepagrįstus.

Dėl pagalbos schemos, kaip ji suprantama pagal Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punktą, egzistavimo ir kitų panaikinimo pagrindų

168 Iš motyvų, išdėstytų analizuojant Komisijos apeliacinio skundo vienintelio pagrindo pirmą–trečią dalis, matyti, kad antrasis pagrindas byloje T-131/16 ir pirmasis pagrindas byloje T-263/16, kurie, kaip matyti iš šio sprendimo 157 punkto antros įtraukos, iš esmės grindžiami klaidinga išvada dėl pagalbos schemos egzistavimo šioje byloje, turi būti atmesti kaip nepagrįsti.

169 Kita vertus, negalima priimti galutinio sprendimo dėl ieškinių pagrindų, iš esmės grindžiamų klaidingu pelno perviršio neapmokestinimo pripažinimu valstybės pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, atsižvelgiant, be kita ko, į tai, kad nebuvo suteiktas pranašumas ar nebuvo atrankumo (trečiasis pagrindas byloje T-131/16 ir trečiojo pagrindo antra ir trečia dalys byloje T-263/16), taip pat dėl ieškinių pagrindų, grindžiamų, be kita ko, teisėtumo ir teisėtų lūkesčių apsaugos principų pažeidimu dėl to, kad nepagrįstai nurodyta susigrąžinti tariamą pagalbą, įskaitant jos susigrąžinimą iš grupių, kurioms priklauso šios pagalbos gavėjai (ketvirtasis ir penktasis pagrindai byloje T-131/16 ir ketvirtasis pagrindas byloje T-263/16).

170 Iš tiesų, kaip matyti iš skundžiamo sprendimo 136 punkto, Bendrasis Teismas nusprendė, kad Belgijos Karalystės ir *Magnetrol International* pateikti pagrindai, grindžiami Reglamento 2015/1589 1 straipsnio d punkto pažeidimu, buvo pripažinti pagrįstais, todėl nereikia nagrinėti kitų dėl ginčijamo sprendimo panaikinimo pateiktų pagrindų. Dėl šių pagrindų reikia atlikti sudėtingus faktinių aplinkybių vertinimus, o Teisingumo Teismas mano, kad neturi visų reikiamų faktinių duomenų.

171 Taigi bylą reikia grąžinti Bendrajam Teismui, kad jis priimtų sprendimą dėl šio sprendimo 169 punkte nurodytų pagrindų.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

172 Kadangi byla grąžinama Bendrajam Teismui, reikia atidėti bylinėjimosi išlaidų klausimo nagrinėjimą.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (ketvirtoji kolegija) nusprendžia:

1. **Panaikinti 2019 m. vasario 14 d. Europos Sąjungos Bendrojo Teismo sprendimą *Belgija ir Magnetrol International / Komisija* (T-131/16 ir T-263/16, EU:T:2019:91).**

2. **Atmesti ieškinio pirmąjį ir antrąjį pagrindus byloje T-131/16 ir ieškinio pirmąjį pagrindą ir trečiojo pagrindo pirmą dalį byloje T-263/16.**

3. **Grąžinti bylą Europos Sąjungos Bendrajam Teismui, kad jis priimtų sprendimą dėl ieškinio trečiojo–penktojo pagrindų byloje T-131/16 ir ieškinio antrojo pagrindo, trečiojo pagrindo antros ir trečios dalies ir ketvirtojo pagrindo byloje T-263/16.**

4. **Atidėti bylinėjimosi išlaidų klausimo nagrinėjimą.**

Parašai.