Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА ОБЩИЯ СЪД (шести разширен състав)

20 септември 2019 година*

„Държавни помощи — Режим на освобождаване от корпоративен данък, приложен от Белгия в полза на нейните пристанища — Решение, с което схемата за помощ се обявява за несъвместима с вътрешния пазар — Понятие за икономическа дейност — Услуги от общ икономически интерес — Неикономически дейности — Отделимост — Селективен характер — Искане за определяне на преходен период“

По дело T-696/17

Havenbedrijf Antwerpen NV, установено в Антверпен (Белгия),

Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV, установено в Зеебрюге (Белгия),

за които се явяват P. Wytinck, W. Panis и I. Letten, адвокати,

жалбоподатели,

подпомагани от

Кралство Белгия, за което се явяват J.-C. Halleux, P. Cottin, L. Van den Broeck и C. Pochet, в качеството на представители, подпомагани от A. Lepièce и H. Baeyens, адвокати,

встъпила страна,

срещу

Европейска комисия, за която се явяват B. Stromsky и S. Noë, в качеството на представители,

ответник,

с предмет жалба на основание член 263 ДФЕС за отмяна на Решение (ЕС) 2017/2115 на Комисията от 27 юли 2017 година относно схема за помощ SA.38393 (2016/C, ex 2015/E), приведена в действие от Белгия — Данъчно облагане на пристанищата в Белгия (ОВ L 332, 2017 г., стр. 1),

ОБЩИЯТ СЪД (шести разширен състав),

състоящ се от: G. Berardis (докладчик), председател, I. Labucka, D. Spielmann, Z. Csehi и O. Spineanu-Matei, съдии,

секретар: L. Ramette, администратор,

* Език на производството: нидерландски.

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 4 февруари 2019 г.,

постанови настоящото

Решение

Обстоятелства по спора

Правна рамка

1 В Белгия правилата за данъчно облагане на доходите са кодифицирани в Кодекса за подоходно облагане от 1992 г.

2 Член 1 от Кодекса за подоходно облагане след измененията и актуализирането му към 27 юли 2017 г. (наричан по-нататък „CIR“) предвижда:

„§ 1. Установяват се следните данъци върху доходите:

1) данък върху общия доход на жителите на кралството, наречен „данък върху доходите на физическите лица“;

2) данък върху общия доход на местните дружества, наречен „корпоративен данък“;

3) данък върху доходите на белгийските юридически лица, с изключение на дружествата, наречен „данък върху доходите на юридическите лица“;

4) данък върху доходите на чуждестранните лица, наречен „данък върху доходите на чуждестранните лица“.

§ 2. Данъците се събират авансово в границите и при условията, предвидени в дял VI, глава първа“.

3 Член 2 от CIR предвижда в релевантните си пасажи:

„§ 1. За прилагането на настоящия кодекс, на особените законови разпоредби относно данъците върху доходите и на правилниците, приети за тяхното прилагане, се дават следните определения.

[…]

5) Корпорации

Прилагат се следните определения:

а) дружество: всяко дружество, сдружение, постоянен обект или какъвто и да е редовно учреден субект, който е юридическо лице и извършва дейност или сделки, които носят доход.

Образуванията по белгийското право, които са юридически лица и за прилагането на подоходните данъци се считат лишени от правосубектност, не се считат за дружества;

b) местно дружество: всяко дружество, което има в Белгия своето седалище, основно място на дейност или седалище на управление, и което не е изключено от приложното поле на корпоративния данък

[…]“.

4 Член 179 от CIR предвижда:

„С корпоративен данък се облагат местните дружества и образуванията за пенсионно финансиране, посочени в член 8 от Закона от 27 октомври 2006 г. за контрола над институциите за професионално пенсиониране“.

5 Член 180 от CIR предвижда:

„Не подлежат на облагане с корпоративен данък:

1) междуобщинските сдружения, структурите за сътрудничество, асоциации по проекти, автономните общински органи и сдруженията по алинея 2, които в рамките на предмета си на дейност като главна дейност:

– управляват болница като определената в член 2 от Координиран закон от 10 юли 2008 г. за болниците и другите здравни заведения; или

– управляват институция, която подпомага жертви от войни, инвалиди, възрастни хора, ненавършили пълнолетие лица, поставени под закрила или малоимотни граждани;

2) SA „Waterwegen en Zeekanaal“, SA „De Scheepvaart“, SCRL Port autonome du Centre et de l’Ouest [Автономно пристанище Център и Запад], Compagnie des installations maritimes de Bruges [Компания за морски съоръжения, Брюж], Port de Bruxelles [пристанище Брюксел], автономният общински пристанищен орган на Ostende, публичноправните акционерни дружества Havenbedrijf Antwerpen и Havenbedrijf Gent и автономните пристанища на Лиеж, Шарлероа и Намюр;

3) Office national du ducroire [Национална служба за застраховане на публични кредити];

4) Compagnie belge pour le financement de l’industrie [Белгийска компания за финансиране на промишлеността];

5) [*отменена*];

5 bis) Fonds de participation [Фонда за участие], Fonds de participation — Flandre, Fonds de participation — Wallonie и Fonds de participation — Bruxelles;

6) Регионалното валонско дружество за обществен превоз на пътници и свързаните с него дружества за експлоатация;

7) Фламандското транспортно дружество и автономните експлоатационни единици към него;

8) Брюкселското дружество за междуобщински превози;

9) водопречиствателните дружества по Закона от 26 март 1971 г.;

10) [отменена]

11) публичноправното дружество със социална цел Coopération technique belge [белгийско техническо сътрудничество];

12) публичноправното акционерно дружество Infrabel;

13) публичноправното дружество със социална цел Apetra“.

6 Съгласно член 181 от CIR:

„Не се облагат с корпоративен данък и сдруженията с нестопанска цел и останалите юридически лица, които не преследват доходоносни цели и:

1) чиято единствена или основна цел е проучването, защитата и развитието на професионалните или междупрофесионалните интереси на членовете им;

2) които представляват продължение или еманация на посочени в алинея 1 юридически лица, когато те имат за единствена или основна цел да извършват от името и за сметка на членовете си всички или част от задълженията или формалностите, наложени на същите поради наемането на персонал или в изпълнение на данъчното или на социалното законодателство, или да подпомагат членовете си при извършване на тези задължения или формалности;

3) на които в изпълнение на социалното законодателство е възложено да събират, централизират, капитализират или разпределят средствата, предназначени за придобиването на предимствата, предвидени в това законодателство;

4) чиято единствена или основна цел е предоставяне или подкрепа на образованието;

5) чиято единствена или основна цел е организирането на панаири или изложения;

6) които са одобрени от компетентните органи на Общностите, за да предоставят услуги в помощ на семействата и на възрастните хора;

7) които са одобрени за прилагането на член 145, § 1, алинея 1, 1), b, d, e, h—l, 2) и 3), или които ще бъдат, било ако подадат заявление, било ако отговарят на всички условия за предоставяне на одобрението, освен това да имат според случая дейност от национален характер или зона на влияние, която обхваща една от Общностите или Регионите, или цялата страна;

8) които са учредени съобразно Закона от 27 юни 1921 г. за сдруженията с нестопанска цел, международните сдружения с нестопанска цел и фондациите, доколкото те упражняват изключително дейност по сертифициране по смисъла на Закона от 15 юли 1998 г. за сертифицирането на ценни книжа, издадени от търговски дружества, и сертификатите, които издават, са приравнени на ценните книжа, за които се отнасят, с оглед на прилагането на Кодекса за подоходно облагане от 1992 г., по силата на член 13, § 1, алинея 1 от същия закон“.

7 Според член 182 от CIR:

„В случай на сдружения с нестопанска цел и други юридически лица, които не преследват доходоносни цели, не се считат за стопански сделки:

1) еднократните или изключителни сделки;

2) сделките, които се изразяват във влагането на средствата, събрани при упражняване на тяхната цел съгласно устава им;

3) сделките, представляващи дейност, която съдържа промишлени, търговски или селскостопански сделки само като второстепенни, или неприлагащи промишлени или търговски методи“.

8 Що се отнася конкретно до облагаемата основа за корпоративния данък (наричан по-нататък „ISoc“), член 185, параграф 1 от CIR предвижда, че дружествата се облагат върху общия размер на печалбите им, включително разпределените дивиденти.

9 Член 220 от CIR предвижда:

„С данъка върху доходите на юридическите лица се облагат:

1) държавата, Общностите, Регионите, провинциите, агломерациите, федерациите на общини, общините, обществените центрове за социална помощ, […] както и обществените културни организации, спасителните зони, охранителните зони, полдерите и и сдруженията за пресушаване;

2) юридическите лица, които по силата на член 180 не се облагат с корпоративен данък;

3) юридическите лица, които имат в Белгия своето седалище, основно място на дейност или седалище на управление и които не извършват дейност или сделки, които носят доход или които не се облагат с корпоративен данък съгласно членове 181 и 182“.

10 Съгласно член 221 от CIR:

„Юридическите лица, които се облагат с данък върху доходите на юридическите лица, подлежат на данъчно облагане само за:

1) кадастралния доход от техните недвижими имоти, намиращи се в Белгия, когато този кадастралния доход не е освободен от данък върху недвижимите имоти по силата на член 253 или на особени законови разпоредби;

2) доходи и приходи от капитали и недвижими имоти […]“.

Административното производство и обжалваното решение

11 На 3 юли 2013 г. службите на Европейската комисия изпращат до всички държави членки въпросник относно функционирането и данъчното облагане на техните пристанища, за да получат обща представа по темата и да придобият яснота относно положението на пристанищата от гледна точка на правилата на Европейския съюз в областта на държавните помощи. Впоследствие службите на Комисията разменят поредица от писма по този въпрос с белгийските органи.

12 С писмо от 9 юли 2014 г., в изпълнение на член 17 от Регламент (ЕО) № 659/1999 на Съвета от 22 март 1999 година за установяване на подробни правила за прилагането на член [108 ДФЕС] (ОВ L 83, 1999 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 8, том 1, стр. 41), Комисията уведомява белгийските органи за своята предварителна оценка, че освобождаването от ISoc, предвидено за някои белгийски пристанища, представлява държавна помощ, несъвместима с вътрешния пазар, и че същата представлява съществуваща помощ по смисъла на член 1, буква б) от посочения регламент. На 23 септември 2014 г. се провежда среща с

белгийските органи. Регион Валония и пристанище Брюксел (Белгия) представят писмени становища с писма от 30 септември 2014 г., а Vlaams gewest (Регион Фландрия) изпраща становището си с писмо от 1 октомври 2014 г.

13 С писмо от 1 юни 2015 г. Комисията уведомява Кралство Белгия, че е разгледала всички представени от него аргументи и че продължава да счита, че освобождаването от ISoc в полза на определен брой пристанища представлява несъвместима с вътрешния пазар помощ, ако и доколкото тези пристанища са извършвали икономически дейности. Срещу това писмо е подадена жалба, която е отхвърлена като недопустима с определение от 9 март 2016 г., Port autonome du Centre et de l'Ouest и др./Комисия (T-438/15, EU:T:2016:142).

14 С писмо от 21 януари 2016 г. Комисията потвърждава своята позиция и предлага на белгийските органи, в съответствие с член 108, параграф 1 ДФЕС и с член 22 от Регламент (ЕС) 2015/1589 на Съвета от 13 юли 2015 година за установяване на подробни правила за прилагането на член 108 ДФЕС (ОВ L 248, 2015 г., стр. 9), като подходящи мерки да отмени предвиденото за белгийските пристанища освобождаване от ISoc, доколкото същите са извършвали икономически дейности.

15 Белгийските органи са приканени да изменят законодателството си в десетмесечен срок, като това изменение трябва да се прилага най-късно за доходите от икономическа дейност, считано от началото на данъчната 2017 година. Белгийските органи са приканени да информират писмено Комисията, че приемат, в съответствие с член 23, параграф 1 от Регламент 2015/1589, безусловно и недвусмислено тези подходящи мерки в тяхната цялост, в срок до два месеца от датата на получаване на предложението за тези мерки. Срещу това предложение за подходящи мерки е подадена жалба, която е отхвърлена като недопустима с определение от 27 октомври 2016 г., Port autonome du Centre et de l'Ouest и др./Комисия (T-116/16, непубликувано, EU:T:2016:656).

16 С писмо от 21 март 2016 г. белгийските органи представят на Комисията мнение относно предложените подходящи мерки. След това мнение Комисията с писмо от 8 юли 2016 г. решава да открие процедурата, предвидена в член 108, параграф 2 ДФЕС, съгласно член 23, параграф 2 от Регламент 2015/1589 (ОВ C 302, 2016 г., стр. 5).

17 Комисията приканва заинтересованите страни да представят своите мнения относно разглежданата мярка. На 24 август 2016 г. се провежда среща с представители на някои обхванати от мярката белгийски пристанища. Кралство Белгия изразява мнението си с писма от 9 септември 2016 г., що се отнася до федералния министър на финансите, и от 16 септември 2016 г. — до Регион Валония и валонските пристанища. Комисията получава мнения от следните заинтересовани страни: Sea Invest, ползвател на пристанищата на Антверпен (Белгия), Гент (Белгия) и Зеебрюге (Белгия), пристанището на Ротердам (Нидерландия), което действа от името на петте нидерландски публични морски пристанища, пристанището на Брюксел, Фламандската пристанищна комисия (Vlaamse Havencommissie, Белгия) и пристанищата на Антверпен и Зеебрюге.

18 Комисията предава тези мнения на Кралство Белгия, като му дава възможност да представи коментари по тях, което то прави с писмо от 14 ноември 2016 г. На 19 декември 2016 г. е проведена среща между белгийските органи и Комисията, на която са предадени допълнителни мнения на последната. На 10 януари 2017 г. се състои нова среща между белгийските федерални и регионални органи, някои бенефициери на мярката и Комисията.

19 След като разглежда представените от Кралство Белгия и заинтересованите страни мнения, на 27 юли 2017 г. Комисията приема Решение (ЕС) 2017/2115 на Комисията относно схема за помощ SA.38393 (2016/C, ex 2015/E), приведена в действие от Белгия — Данъчно облагане на пристанищата в Белгия (ОВ L 332, 2017 г., стр. 1, наричано по-нататък „обжалваното решение").

20 В обжалваното решение, първо, Комисията констатира, че дейностите на белгийските пристанища, посочени в член 180, точка 2 от CIR са — поне частично — икономически дейности, така че пристанищата трябва да се квалифицират като предприятия, доколкото извършват такива дейности (съображения 40—67 от обжалваното решение). Второ, Комисията изтъква, че като подлежат на облагане с данъка върху доходите на юридическите лица (наричан по-нататък „IPM“), а не с ISoc по силата на член 180, точка 2 от CIR, пристанищата се ползват с предимство по смисъла на член 107, параграф 1 ДФЕС, съответстващо на разликата между ISoc, който е трябвало да плащат за своите икономически дейности, и частта от IPM, която може да бъде отнесена към тези икономически дейности (съображения 68—73 от обжалваното решение). Трето, Комисията счита, че разглежданата мярка представлява прехвърляне на държавни ресурси по смисъла на член 107, параграф 1 ДФЕС (съображения 74—77 от обжалваното решение). Четвърто, според нея мярката е избирателна (съображения 78—107 от обжалваното решение). Пето, тя счита, че като укрепва положението на бенефициерите в международната търговия, разглежданата мярка е в състояние да засегне търговията в рамките на Съюза и да наруши конкуренцията (съображения 108—115 от обжалваното решение). От това тя прави извода, че данъчното освобождаване, предвидено в член 180, точка 2 от CIR за белгийските пристанища, представлява държавна помощ по смисъла на член 107, параграф 1 ДФЕС, доколкото освободените от облагане доходи са генерирани при упражняването на икономически дейности от пристанищата (съображение 116 от обжалваното решение). Накрая тя констатира, че разглежданата мярка за помощ не може да се обяви за съвместима с вътрешния пазар нито на основание член 93, нито на основание член 106, параграф 2 ДФЕС (съображения 117—120 от обжалваното решение), и отказва да предостави преходен период за въвеждане в изпълнение на това решение (съображения 124—130 от обжалваното решение).

21 Член 1 от обжалваното решение гласи:

„Освобождаването от корпоративен данък на посочените в член 180, точка 2 от [CIR] белгийски пристанища представлява несъвместима с вътрешния пазар съществуваща схема за държавна помощ“.

22 Съгласно член 2 от обжалваното решение:

„1. Белгия се задължава да премахне посоченото в член 1 освобождаване от корпоративен данък и да въведе облагане с корпоративен данък на образуванията, спрямо които се прилага освобождаването.

2. Мярката, с която Белгия изпълнява задълженията си, произтичащи от параграф 1, трябва да бъде приета преди края на текущата към датата на уведомлението за настоящото решение календарна година. Тази мярка трябва да започне да се прилага най-късно спрямо приходите от икономически дейности, генерирани от началото на данъчната година след нейното приемане“.

Производство и искания на страните

23 На 9 октомври 2017 г. жалбоподателите, Havenbedrijf Antwerpen NV (пристанище Антверпен) и Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV (Компания за морски съоръжения, Брюж, Белгия), и двамата споменати в член 180, точка 2 от CIR, подават настоящата жалба в секретариата на Общия съд.

24 С отделни молби, подадени в секретариата на Общия съд съответно на 19 и 23 януари 2018 г., Кралство Белгия и Vlaams Gewest (Регион Фландрия) са поискали да встъпят в настоящото производство в подкрепа на исканията на жалбоподателите.

25 С решение от 15 март 2018 г. председателят на шести състав на Общия съд допуска встъпването на Кралство Белгия. Кралство Белгия представя писменото си становище при встъпване на 22 май 2018 г., а главните страни представят становищата си по същото в определения срок.

26 С определение от 25 октомври 2018 г., Havenbedrijf Antwerpen и Maatschappij van de Brugse Zeehaven/Комисия (T-696/17, непубликувано, EU:T:2018:736) председателят на шести състав на Общия съд отхвърля молбата за встъпване на Регион Фландрия.

27 С решение от 7 ноември 2018 г. Общият съд преразпределя настоящото дело на шести разширен състав в съответствие с член 28 от своя процедурен правилник.

28 По предложение на съдията докладчик Общият съд (шести разширен състав) решава да открие устната фаза на производството и в рамките на процесуално-организационните действия по член 89 от Процедурния правилник задава писмено определен брой въпроси на страните, на които те отговарят в предписания срок.

29 Устните състезания и отговорите на страните на поставените от Общия съд въпроси са изслушани в съдебното заседание, проведено на 4 февруари 2019 г.

30 Поради това че един от членовете на шести разширен състав е бил възпрепятстван да заседава, в приложение на член 17, параграф 2 от Процедурния правилник председателят на Общия съд назначава друг съдия за попълване на състава.

31 Жалбоподателите, подпомагани от Кралство Белгия, молят Общия съд:

– да обяви жалбата за допустима,

– да отмени обжалваното решение,

– при условията на евентуалност да определи преходен период до приключването от Комисията на нейното проучване за данъчноправния режим на пристанищата на различните държави — членки на Съюза, и при всички случаи с продължителност една пълна година,

– да осъди Комисията да заплати съдебните разноски.

32 Комисията иска от Общия съд:

– да отхвърли жалбата,

– да осъди жалбоподателите да заплатят съдебните разноски, а Кралство Белгия да понесе разноските във връзка с встъпването си.

От правна страна

33 В подкрепа на жалбата си жалбоподателите изтъкват четири основания. Първо, Комисията е нарушила членове 107 и 296 ДФЕС, като е квалифицирала пристанищните власти като предприятия. Второ, Комисията е нарушила член 107 ДФЕС, като е счела освобождаването от ISoc за избирателна мярка. Трето, при условията на евентуалност Комисията е нарушила член 107 ДФЕС, като е приела, че дерогацията от референтния режим не е оправдана от естеството или от структурата на белгийската данъчна система в областта на данъците върху дохода. Четвърто, също при условията на евентуалност жалбоподателите искат от Общия съд

да им предостави преходен период до приключването на проучването на Комисията за данъчноправния режим на различните пристанища на Съюза и при всички случаи с продължителност една година.

По първото основание, изведено от нарушение на членове 107 и 296 ДФЕС поради квалифицирането на пристанищните власти като предприятия

34 Първото основание, доколкото е изведено от нарушение на член 107 ДФЕС, се разделя на две части. В рамките на първата част жалбоподателите поддържат, че не съществува пазар, на който те предлагат услугите си. Във втората част те твърдят, че дейностите им нямат икономически характер.

35 Общият съд смята за уместно на първо място да разгледа втората част от настоящото основание, а след нея — първата.

36 В самото начало обаче следва незабавно да се отклони първото основание, доколкото е изведено от нарушение на член 296 ДФЕС, поради липса на мотиви в обжалваното решение, що се отнася до квалифицирането на пристанищата като „предприятия“ по смисъла на член 107 ДФЕС.

37 Действително в това отношение следва да се припомни, че съгласно съдебната практика основанието, изведено от нарушение на член 296 ДФЕС, е отделно от това, изведено от неоснователност на обжалваното решение. Докато първото от тях, което се отнася до липсата на мотиви или тяхната непълнота, спада към съществените процесуални нарушения по смисъла на член 263 ДФЕС и представлява свързано с обществения ред основание, което съдът на Съюза трябва да разгледа по свой почин, второто основание, което се отнася по същество до материалната законосъобразност на решението, спада към нарушенията на правна норма по прилагането на Договора по смисъла на същия член 263 ДФЕС и може да бъде разгледано от съда на Съюза само ако жалбоподателят се е позовал на него. При това положение задължението за мотивиране е въпрос, отделен от този за правилността на мотивите (вж. в този смисъл решения от 2 април 1998 г., Комисия/Sytraval и Brink’s France, C-367/95 P, EU:C:1998:154, т. 67 и от 15 юни 2005 г., Corsica Ferries France/Комисия, T-349/03, EU:T:2005:221, т. 52).

38 В конкретния случай обаче, освен че жалбоподателите изобщо не са обосновали в жалбата оплакването, изведено от твърдяно нарушение на член 296 ДФЕС, трябва да се констатира, че обжалваното решение е достатъчно мотивирано, тъй като Комисията е посветила поне 28 съображения в него на въпроса за квалифицирането на пристанищата като „предприятия“, упражняващи икономически дейности (вж. съображения 40—67 от обжалваното решение). По-нататък, от разглеждането по-долу на отделните оплаквания, повдигнати от жалбоподателите, следва че обжалваното решение им е позволило да се запознаят с обосновката на предприетата мярка в това отношение, а на Общия съд — да упражни своя контрол.

39 Следователно първото основание в частта му, изведена от нарушение на член 296 ДФЕС, трябва да бъде отхвърлено.

По втората част, изведена от неикономическия характер на дейностите на белгийските пристанища

40 В рамките на втората част жалбоподателите припомнят, на първо място, като се основават на Decreet houdende het beleid en het beheer van de zeehavens (Постановление относно политиката и управлението на морските пристанища) от 2 март 1999 г. (*Belgish Staatsblad* от 8 април

1999 г.), че техните съществени функции се състоят главно от задачи от неикономически общ интерес, като административното управление на публични и частни пристанищни имоти, услугите по екологична инспекция или услугите по портов надзор. В контекста на тези задачи пристанищните власти упражняват изключителни правомощия на публична власт, които не могат да бъдат прехвърляни именно поради публичния характер на управлението на пристанището и на неговата неделимост. Освен това държавите членки разполагат с широко право на преценка при определянето на това какво трябва да се разбира под „икономически услуги“ и „неикономически услуги“ от общ интерес.

41 На второ място, жалбоподателите подчертават, че следва да се провежда разграничение между съществените задачи, които са им наложени с постановление, и търговските пристанищни услуги, предлагани от трети лица. Всъщност пристанищните власти не инвестирали в оборудването, необходимо за търговската експлоатация на пристанището, за разлика например от управляващите летища субекти. Единствената задача на пристанищните власти била да предоставят по недискриминационен начин пристанищната инфраструктура на ползвателите като предприятията за поддръжка или логистичните предприятия, които от своя страна упражняват икономически дейности и могат впоследствие да строят върху тази базисна инфраструктура. Жалбоподателите настояват в това отношение да се прави разграничение между управлението и експлоатацията на пристанищните имоти като базисна инфраструктура, която била с неикономически характер, и управлението и експлоатацията на надземното строителство. Такова разграничение се потвърждавало от Регламент (ЕС) 2017/352 на Европейския парламент и на Съвета от 15 февруари 2017 година за създаване на рамка за предоставянето на пристанищни услуги и общи правила за финансовата прозрачност на пристанищата (ОВ L 57, 2017 г., стр. 1) и от по-ранната практика на Комисията по вземане на решения. От практиката на Съда също следвало, че предоставянето по недискриминационен начин на инфраструктура, числяща се към публичноправния сектор, не съставлява икономическа дейност особено когато предоставянето и търговската експлоатация на тази инфраструктура не се извършва от едно и също образувание, както в случая.

42 На трето място, жалбоподателите изтъкват липсата на икономическа дейност поради тарифната практика на пристанищните органи. Според тях наличието на възнаграждение невинаги предполага a priori съществуването на икономическа дейност. От една страна, пристанищните власти събират пристанищни такси, чието предназначение е да съставляват възнаграждението за правото на достъп до пристанищната зона, правото да се пресича, да се акостира или да се пребивава в нея и гаранция за безопасно и ефикасно развитие на пристанищните имоти. Тези пристанищни такси се считали за „възнаграждения“, т.е. заплащане за услуга, извършена от органа в полза на платеца. Тези такси не се определяли въз основа на пазарни механизми, съобразно търсенето и предлагането, а едностранно. Те не произтичали от търговско договаряне и отчитали законовите императиви и административния контрол. По-нататък, самостоятелността, с която жалбоподателите разполагат при определяне на ставките на пристанищните такси, била ограничена поради принципите на равенство, прозрачност и пропорционалност, както и поради административния контрол, на който те подлежат. От друга страна, пристанищните органи събирали концесионни такси за предоставянето на концесии на трети лица по отношение на публични имоти след провеждане на недискриминационна и прозрачна процедура. Терените, които се отдават на концесия, не били предоставяни автоматично на този, който направи най-добра оферта, а въз основа на предварително установени критерии, свързани с добавената стойност на проекта и с общественото благосъстояние. При това положение тарифите не били инструмент на търговска политика, както твърди Комисията, а инструмент, предназначен да конкретизира задачите на пристанищните власти, представляващи публична услуга, за да се гарантира общият интерес.

43 На четвърто място, жалбоподателите изтъкват, че икономическите дейности на пристанищата имат спомагателен характер, така че трябва да се приеме, че съвкупността от дейностите на пристанищата не е икономическа или от общ интерес. Те припомнят в това отношение, че

пристанищата не се занимават с търговската експлоатация на пристанищната инфраструктура, а с това да предоставят водни пътища и басейни и да дават терени на концесия в замяна на пристанищни и концесионни такси. При това положение техните дейности с второстепенно значение трябва да следват квалификацията на основните дейности.

44 Вследствие на това изводът на Комисията в обжалваното решение, че пристанищните власти са предприятия за целите на прилагането на правилата в областта на държавните помощи, бил погрешен.

45 Комисията оспорва тези доводи.

46 Следва най-напред да се припомни, както прави Комисията в съображение 40 от обжалваното решение, че според съдебната практика понятието за предприятие обхваща всеки субект, който извършва икономическа дейност, независимо от неговия правен статут и начин на финансиране. В това отношение представлява икономическа дейност всяка дейност, състояща се в предлагането на стоки или услуги на даден пазар (решение от 12 септември 2000 г., Pavlov и др., C-180/98—C-184/98, EU:C:2000:428, т. 74 и 75; вж. също в този смисъл решения от 16 юни 1987 г., Комисия/Италия, 118/85, EU:C:1987:283, т. 7 и от 23 април 1991 г., Höfner и Elser, C-41/90, EU:C:1991:161, т. 21).

47 Впрочем съдебната практика е признала, че търговската експлоатация и изграждането на пристанищни и летищни инфраструктури с оглед на такава търговска експлоатация представляват икономически дейности (вж. в този смисъл решения от 24 октомври 2002 г., Aéroports de Paris/Комисия, C-82/01 P, EU:C:2002:617, т. 78, от 19 декември 2012 г., Mitteldeutsche Flughafen и Flughafen Leipzig-Halle/Комисия, C-288/11 P, EU:C:2012:821, т. 40—43 и от 15 март 2018 г., Naviera Armas/Комисия, T-108/16, EU:T:2018:145, т. 78).

48 В случая Комисията е изброила в съображение 44 от обжалваното решение поредица от икономически дейности, които могат да бъдат извършвани от пристанищата. Първо, пристанищата предоставят услуга от общ характер на своите ползватели (основно на корабособственици и като цяло на всеки оператор на плавателен съд), като дават достъп на плавателните съдове до пристанищната инфраструктура срещу възнаграждение, наричано поначало „пристанищна такса“. Второ, някои пристанища предоставят на плавателните съдове услуги със специфичен характер, като корабоводене, подемни услуги, обработка на товари, домуване, отново срещу възнаграждение. Трето, срещу възнаграждение пристанищата предоставят определена инфраструктура или площи на предприятия, които ги използват за собствените си нужди и за предоставяне на плавателните съдове на някои от горепосочените услуги със специфичен характер. Комисията е уточнила по-нататък, в съображение 45 от обжалваното решение, че фактът, че трети предприятия ползват определени пристанищни площи и инфраструктура, за да предлагат услуги на корабособствениците или на плавателните съдове, не изключва възможността дейностите по управление, упражнявани от пристанищните власти и състоящи се по-специално в отдаване под наем на посочените площи и инфраструктура на тези трети предприятия, също да са от икономическо естество.

49 Разпитани за това в хода на съдебното заседание, жалбоподателите потвърждават, първо, че са събирали такси, квалифицирани като „пристанищни такси“, които — поне отчасти — са били събирани като насрещна престация за правото на достъп на плавателните съдове до пристанищната инфраструктура. Второ, макар да оспорват, че самите те са извършвали подемни услуги, дейности по натоварване или разтоварване на стоки, в частност с помощта на кранове, или пък по обработка на товари, те все пак признават, че са извършвали някои дейности по претоварване и по теглене на буксир зад шлюзовете. Трето, те не оспорват предоставянето на площи на трети предприятия срещу заплащане на концесионни такси.

50 Следователно Комисията, без да допуска грешка в преценката, е приела в съображение 67 от обжалваното решение, че дейностите, извършвани от пристанищата, са били — поне частично — икономически дейности.

51 Никой от доводите, повдигнати от жалбоподателите или от Кралство Белгия, не би могъл да постави този извод под въпрос.

52 На първо място, жалбоподателите изтъкват, че техните дейности не са икономически, тъй като имат правомощия на публична власт и са им възложени задачи от общ интерес.

53 В това отношение следва да се отбележи, както прави Комисията в съображение 47 от обжалваното решение, че в настоящия случай не се оспорва, че на пристанищата може да бъде делегирано упражняването на някои правомощия на публична власт от неикономическо естество, като контрола и безопасността на морското корабоплаване или наблюдението за борба със замърсяването.

54 Въпреки това обстоятелството, че даден субект разполага с публични правомощия за упражняването на част от дейностите си, само по себе си не пречи той да бъде класифициран като предприятие. Всъщност, за да се определи дали разглежданите дейности са дейности на предприятие по смисъла на Договора, трябва да се изследва естеството на тези дейности (вж. в този смисъл решения от 24 октомври 2002 г., Aéroports de Paris/Комисия, C-82/01 P, EU:C:2002:617, т. 74 и 75 и от 12 юли 2012 г., Compass-Datenbank, C-138/11, EU:C:2012:449, т. 37).

55 При това положение обстоятелството, че на жалбоподателите може да са възложени услуги от общ интерес, не е достатъчно, за да им се отнеме квалификацията като „предприятия“, ако и доколкото те извършват и икономически дейности, състоящи се в предлагането на стоки и услуги на пазара срещу възнаграждение, като посочените от Комисията в съображение 44 от обжалваното решение (вж. т. 48 по-горе).

56 По-нататък, следва да се припомни, както прави Комисията в съображение 48 от обжалваното решение, че макар националните органи да разполагат с голяма дискреционна власт за предоставяне, възлагане и организиране на услугите от общ интерес, така че да се доближават максимално до потребностите на ползвателите, това не изключва възможността тези дейности да са от икономическо естество. Действително според постоянната съдебна практика (вж. т. 46 и 54 по-горе) понятието „икономическа дейност“ произтича от фактически елементи, и по-конкретно от съществуването на пазар за съответните услуги, и не зависи от национални решения или преценки. Така самата държава или държавно образувание може да действа като предприятие (вж. решение от 12 юли 2012 г., Compass-Datenbank, C-138/11, EU:C:2012:449, т. 35 и цитираната съдебна практика).

57 В това отношение Кралство Белгия напразно се позовава на Регламент 2017/352, за да установи, че пристанищата не извършват икономически дейности. Всъщност, макар да е вярно, че съгласно този регламент държавите членки могат да решат да наложат на доставчиците на пристанищни услуги задължения за обществена услуга и да предоставят правото за налагане на такива задължения на управителя на пристанището или на компетентния орган, за да гарантират някои цели за обществена услуга, в случая няма връзка между разглежданата мярка за помощ — а именно освобождаването от ISoc, от което се ползват пристанищата — и която и да било задача за обществена услуга. Обжалваното решение впрочем изобщо не пречи на жалбоподателите да сключват споразумения за делегиране на обществена услуга с Регион Фландрия.

58 По-нататък, доколкото Кралство Белгия се позовава на Съобщение C(2004) 43 на Комисията — Насоки на Общността за държавната помощ за морския транспорт (ОВ C 13, 2004 г., стр. 3), за да установи неикономическия характер на дейностите на пристанищата, трябва да се отбележи,

че точка 2.1 от тези насоки уточнява, че „[и]нвестициите в инфраструктура поначало не се считат за държавни помощи по смисъла на член [107], параграф 1 [ДФЕС], когато държавата предлага свободен достъп до инфраструктурата, равен за всички засегнати оператори“ [неофициален превод]. Следователно също както Известието на Комисията относно понятието за държавна помощ, посочено в член 107, параграф 1 от Договора за функционирането на Европейския съюз (ОВ C 262, 2016 г., стр. 1), тази точка се отнася само за помощите за инвестиции в инфраструктура, а не за помощите под формата на освобождаване от ISoc, чийто размер зависи пряко от реализираните печалби, както в конкретния случай.

59 Кралство Белгия се позовава и на точка 59 от решение от 22 май 2003 г., Korhonen и др. (C-18/01, EU:C:2003:300), от която било видно, че управлението на площи и сгради от публичния сектор отговаря на необходимост от общ интерес, с неикономически характер. Въпреки това трябва да се констатира, както прави Комисията в съображение 60 от обжалваното решение, че това решение не засяга понятието за предприятие в правото относно държавните помощи, а въпроса дали едно акционерно дружество, учредено, притежавано и управлявано от местен орган, отговаря на необходимост от общ интерес по смисъла на член 1, буква б), втора алинея от Директива 92/50 ЕИО на Съвета от 18 юни 1992 година относно координирането на процедурите за възлагане на обществени поръчки за услуги (ОВ L 209, 1992 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 6, том 2, стр. 50).

60 Следователно оплакването, изведено от липсата на икономическа дейност поради правомощията на публична власт на пристанищата, трябва да бъде отхвърлено.

61 На второ място, жалбоподателите считат, че трябва да се прави разграничение между дейностите по управление на пристанищната инфраструктура от пристанищата и търговските дейности на ползвателите на пристанищата.

62 В това отношение следва да се отбележи най-напред, че Комисията достатъчно ясно е посочила икономическите дейности, извършвани от пристанищата, в съображение 44 от обжалваното решение (вж. т. 48 по-горе). Както констатира Комисията в посоченото съображение, пристанищата дават по-конкретно достъп на плавателните съдове до пристанищната инфраструктура срещу възнаграждение и им предоставят площи срещу възнаграждение. Поради това доводът на жалбоподателите, че пристанищата улесняват само предлагането на услуги от трети ползватели на пристанищата, е необоснован от фактическа страна.

63 Следва да се уточни по-нататък, че Комисията не приема, че самите пристанища във всички случаи осигуряват някои услуги като подемни услуги, обработка на товари, домуване, претоварване или корабоводене в полза на плавателните съдове, използващи тяхната инфраструктура. По този начин тя признава, че в определени случаи тези услуги могат да бъдат предоставяни от други предприятия. В съображение 45 от обжалваното решение Комисията въпреки това приема, че фактът, че трети предприятия използват определени пристанищни площи и инфраструктура, за да предлагат услуги на корабособствениците или на плавателните съдове, не изключва икономическия характер на дейностите по управление, извършвани от пристанищата в качеството на пристанищни власти, изразяващи се по-конкретно в отдаване под наем на тези площи и инфраструктура на тези трети предприятия.

64 Що се отнася до конкретното положение на жалбоподателите, Комисията признава също, в хода на съдебното заседание, че някои от услугите със специфичен характер, споменати в съображение 44 от обжалваното решение, могат да не бъдат предлагани от тях, без обаче това да е достатъчно, за да постави под съмнение анализа ѝ в останалата му част (вж. т. 48 и 49 по-горе).

65 В това отношение следва да се припомни, че наистина в случаите на решение относно схеми за помощ, както в настоящия случай, Комисията може да се ограничи до общо и абстрактно изследване на особеностите на разглежданата схема, за да прецени в мотивите на решението дали поради предвидените в тази програма условия последната представлява държавна помощ за получателите по нея. Така Комисията не е длъжна да прави анализ на отпуснатите въз основа на тази схема помощи във всеки отделен случай (вж. в този смисъл решения от 9 юни 2011 г., Comitato „Venezia vuole vivere“ и др./Комисия, C-71/09 P, C-73/09 P и C-76/09 P, EU:C:2011:368, т. 63 и от 26 ноември 2015 г., Navarra de Servicios y Tecnologías/Комисия, T-487/13, непубликувано, EU:T:2015:899, т. 66).

66 При това положение, когато разглежда общите характеристики на дадена схема за помощ, както в настоящия случай, Комисията може също така да определи по общ и абстрактен начин икономическите дейности, които могат да бъдат извършвани от пристанищата, дори ако не всички тези дейности се извършват ефективно във всички случаи от всяко пристанище. В хипотезата, при която дадено пристанище не извършва никоя от икономическите дейности, посочени от Комисията в обжалваното решение, то въпреки това не може да бъде квалифицирано като предприятие, за което се прилагат правилата на ДФЕС относно държавните помощи. Не такъв обаче е случаят по настоящото дело, тъй като жалбоподателите извършват повечето икономически дейности, посочени от Комисията в съображение 44 от обжалваното решение (вж. т. 48 и 49 по-горе).

67 Жалбоподателите изтъкват в подкрепа на доводите си и съображение 43 от Регламент 2017/352, което предвижда, че „[с] цел да се гарантират равнопоставени условия на конкуренция и прозрачност при разпределянето и използването на публични средства, както и да се избегне изкривяване на пазара, е необходимо на управителния орган на пристанището, който получава публични средства, в случай че той също така действа като доставчик на услуги, да се наложи задължение да води сметки за финансираните с публични средства дейности, извършвани в качеството му на управителен орган на пристанището, отделни от сметките за дейностите, които се осъществяват на конкурентни начала“. От това жалбоподателите правят извода, че само предоставянето на пристанищни услуги може бъде подчинено на дисциплината за държавните помощи за разлика от дейностите по управление на пристанището. Същевременно, както изтъква Комисията, фактът, че пристанищните услуги, предоставяни от трети страни, представляват икономически дейности, не възпрепятства самите пристанища също да извършват икономически дейности. Последното изречение от посоченото съображение впрочем предвижда, че „[в]ъв всички случаи, спазването на правилата за държавна помощ следва да бъде гарантирано“.

68 Тъй като жалбоподателите се позовават и на предходната практика на Комисията по вземане на решения, следва да се припомни, че постоянната съдебна практика предвижда, че практиката на Комисията по вземане на решения по други преписки не може да засегне валидността на решението — предмет на обжалване, която може да се преценява единствено с оглед на обективните правила на Договора (решения от 16 юли 2014 г., Германия/Комисия, T-295/12, непубликувано, EU:T:2014:675, т. 181 и от 9 юни 2016 г., Magic Mountain Kletterhallen и др./Комисия, T-162/13, непубликувано, EU:T:2016:341, т. 59).

69 Във всички случаи, както отбелязва Комисията в съображение 41 от обжалваното решение, нейната най-нова практика по вземане на решения разкрива, че търговската експлоатация и изграждането на пристанищна инфраструктура представляват икономически дейности. Дори да се предположи, че Комисията може да е променила практиката си в това отношение, то е било, за да се съобрази с практиката на Съда, и по-конкретно с решения от 24 октомври 2002 г., Aéroports de Paris/Комисия (C-82/01 P, EU:C:2002:617) и от 19 декември 2012 г., Mitteldeutsche Flughafen и Flughafen Leipzig-Halle/Комисия (C-288/11 P, EU:C:2012:821).

70 Жалбоподателите обаче считат, че от решенията, споменати в точка 69 по-горе, не може да се направи изводът, че управлението на пристанищната инфраструктура представлява непременно икономическа дейност. Така, от една страна, положението, разглеждано в решение от 19 декември 2012 г., Mitteldeutsche Flughafen и Flughafen Leipzig-Halle/Комисия (C-288/11 P, EU:C:2012:821), било различно, тъй като самите те не експлоатирали инфраструктурата, а я предоставяли на трети лица. От друга страна, в решение от 24 октомври 2002 г., Aéroports de Paris/Комисия (C-82/01 P, EU:C:2002:617) само дейностите, извършвани срещу търговско възнаграждение, били квалифицирани от Съда като икономически.

71 Същевременно, както изтъква Комисията, Общият съд и Съдът са приели изрично, че предоставянето на летищни съоръжения на въздухоплавателни компании срещу заплащането на възнаграждение представлява икономическа дейност (вж. в този смисъл решения от 24 октомври 2002 г., Aéroports de Paris/Комисия, C-82/01 P, EU:C:2002:617, т. 78 и от 12 декември 2000 г., Aéroports de Paris/Комисия, T-128/98, EU:T:2000:290, т. 121). Няма съществена разлика обаче между предоставянето на достъп до инфраструктура на летище в замяна на летищни такси и предоставянето на достъп до пристанищна инфраструктура в замяна на пристанищни такси.

72 По-нататък, обратно на изтъкнатото от жалбоподателите в това отношение, самите пристанища експлоатират пристанищната инфраструктура, когато предоставят достъп до пристанищната инфраструктура на плавателните съдове или дават площи под наем срещу възнаграждение, както летище Лайпциг-Хале в решение от 19 декември 2012 г., Mitteldeutsche Flughafen и Flughafen Leipzig-Halle/Комисия (C-288/11 P, EU:C:2012:821).

73 При това положение жалбоподателите неоснователно твърдят, че в обжалваното решение Комисията е допуснала объркване между дейностите на пристанищата и тези на техните ползватели, както и между управлението на инфраструктурата и търговската експлоатация на надземното пристанищно строителство.

74 На трето място, жалбоподателите изтъкват липсата на икономическа дейност поради тарифната практика на пристанищните власти.

75 В това отношение следва да се припомни, че според съдебната практика като „икономически дейности“ могат да бъдат квалифицирани услугите, които обикновено се предоставят срещу възнаграждение. Основната характеристика на възнаграждението се състои в това, че то представлява насрещната икономическа престация за разглежданата услуга (вж. решение от 27 юни 2017 г., Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C-74/16, EU:C:2017:496, т. 47 и цитираната съдебна практика).

76 Поради това, обратно на изтъкнатото от жалбоподателите в това отношение, съществуването на възнаграждение наистина представлява релевантно обстоятелство за установяване на наличието на икономическа дейност (вж. в този смисъл решения от 19 декември 2012 г., Mitteldeutsche Flughafen et Flughafen Leipzig-Halle/Комисия, C-288/11 P, EU:C:2012:821, т. 40 и от 24 март 2011 г., Freistaat Sachsen и Land Sachsen-Anhalt/Комисия, T-443/08 и T-455/08, EU:T:2011:117, т. 93).

77 В това отношение доводът на жалбоподателите, че пристанищните такси били квалифицирани като „възнаграждение“ от белгийския Конституционен съд, което изключвало вземането предвид на всеки компонент, свързан с печалбата, не отслабва тезата на Комисията, че тези такси съставляват икономическата насрещна престация за разглежданата услуга.

78 Несъмнено, както изтъкват жалбоподателите, според съдебната практика обстоятелството, че стока или услуга, доставяна от публично образувание и свързана с упражняването от същото на властнически правомощия, се доставя срещу възнаграждение, което е предвидено в закона, а не

е определено пряко или косвено от споменатото образувание, не е достатъчно само по себе си за квалифициране на упражняваната дейност като икономическа, а на образуването, което я извършва — като предприятие (вж. решение от 12 септември 2013 г., Германия/Комисия, T-347/09, непубликувано, EU:T:2013:418, т. 30 и цитираната съдебна практика). Такова обстоятелство обаче не е достатъчно само по себе си и за да не бъде квалифицирана разглежданата дейност като икономическа.

79 Следва да се припомни освен това, както прави Комисията в съображение 51 от обжалваното решение, че характеристиките на налаганите от пристанищата тарифи в случая (публичен, недискриминационен характер и т.н.) са сходни с тези на тарифите, налагани във връзка с услугите от общ икономически интерес, които по принцип представляват икономически дейности и за тях се прилага правото в областта на държавните помощи. По същия начин цените при повечето икономически дейности са публични, недискриминационни и предварително определени едностранно от доставчика на съответната услуга.

80 Що се отнася, накрая, до довода, че пристанищата при определянето на тарифите си не преследват търговска логика, а целят конкретизиране на задачите си за обществена услуга, следва да се припомни, че обстоятелството, че предлагането на стоки или услуги се осъществява без стопанска цел, не е пречка за това образуването, което извършва тези сделки на пазара, да трябва да се счита за предприятие, след като неговите оферти се конкурират с офертите на други оператори, преследващи стопанска цел (решения от 1 юли 2008 г., MOTOE, C-49/07, EU:C:2008:376, т. 27 и от 27 юни 2017 г., Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C-74/16, EU:C:2017:496, т. 46; вж. също в този смисъл решение от 12 септември 2013 г., Германия/Комисия, T-347/09, непубликувано, EU:T:2013:418, т. 48).

81 Впрочем простият факт, че цените се определят едностранно от пристанищата под контрола на регионалния пристанищен комисар, не означава, че търсенето не се взема предвид. Обратно, както отбелязва Комисия в съображение 56 от обжалваното решение, пристанищата действително вземат предвид обстоятелствата на пазара, когато определят своите тарифи, и в частност пристанищните такси. В това си качество тарифите явно представляват съществен инструмент на търговската политика, осъществявана от пристанищата с цел насърчаване на корабособствениците и спедиторите да ползват пристанищната инфраструктура и стимулиране на предприятията да се установят на тяхна територия, за да развиват дейностите си в областта на производството или услугите. Що се отнася по-специално до пристанищата на Антверпен и Зеебрюге, от бележка под линия 46 в обжалваното решение става ясно, че по силата на член 25, параграф 3 от Постановлението относно политиката и управлението на морските пристанища от 2 март 1999 г. „фламандското правителство и пристанищните власти разработват инициативи с оглед развитието на […] хармонични тарифни структури във фламандските морски пристанища, за да се гарантира положение на лоялна конкуренция за фламандските морски пристанища“.

82 Освен това не се оспорва, че пристанищните и концесионните такси, събирани от пристанищата, покриват поне по-голямата част от разходите, понасяни от същите, когато те предлагат услугите си на пазара, както констатира Комисията в съображение 53 от обжалваното решение. В случая на пристанище Антверпен тези приходи надвишават дори общия размер на текущите разходи през 2015 г. Фактът, че тези с приходи биха могли да се финансират и някои неикономически дейности, с нищо не променя факта, че те се събират като насрещна престация за икономически дейности като предоставянето на пристанищна инфраструктура или достъпа до пристанищна инфраструктура.

83 Поради това оплакването, изведено от липсата на икономическа дейност поради тарифната практика на пристанищата, също трябва да бъде отхвърлено.

84 На четвърто място, жалбоподателите изтъкват, че дори да се предположи, че пристанищата извършват икономически дейности, става въпрос за чисто спомагателни дейности, за които при това положение не се прилага член 107, параграф 1 ДФЕС.

85 В това отношение следва да се припомни, че обстоятелството, че дадено образувание разполага с властнически правомощия при упражняване на част от своите дейности, само по себе си не е пречка то да бъде квалифицирано като предприятие по смисъла на правото на Съюза в областта на конкуренцията във връзка с останалите си икономически дейности (решения от 24 октомври 2002 г., Aéroports de Paris/Комисия, C-82/01 P, EU:C:2002:617, т. 74 и от 1 юли 2008 г., MOTOE, C-49/07, EU:C:2008:376, т. 25).

86 Несъмнено, както изтъкват жалбоподателите, съгласно съдебната практика, доколкото едно публично образувание извършва икономическа дейност, която може да се отдели от упражняването на властническите му правомощия, това образувание действа в качеството на предприятие по отношение на тази дейност, докато, ако посочената икономическа дейност е неделима от упражняването на властническите му правомощия, всички дейности, извършвани от споменатото образувание, остават свързани с упражняването на тези правомощия (решения от 12 юли 2012 г., Compass-Datenbank, C-138/11, EU:C:2012:449, т. 38 и от 12 септември 2013 г., Германия/Комисия, T-347/09, непубликувано, EU:T:2013:418, т. 29; вж. също в този смисъл решение от 26 март 2009 г., SELEX Sistemi Integrati/Комисия, C-113/07 P, EU:C:2009:191, т. 71—80).

87 В конкретния случай обаче нито жалбоподателите, нито Кралство Белгия са представили конкретни доказателства, за да докажат, че извършваните от пристанищата икономически дейности са неотделими от техните властнически правомощия като контрола и безопасността на морското корабоплаване или наблюдението за борба със замърсяването. Само фактът, че би могло да има икономическа връзка между тези дейности, тъй като икономическите дейности на пристанищата позволяват да се финансират изцяло или отчасти техните неикономически дейности, не е достатъчен, за да се констатира неотделимостта на тези дейности по смисъла на съдебната практика.

88 В това отношение трябва също да се отбележи, че в настоящия случай икономическите дейности на пристанищата не са станали задължителни поради техните неикономически дейности от общ интерес и че в отсъствието им тези неикономически дейности няма да бъдат непременно лишени от своята полезност (вж. в този смисъл решения от 12 юли 2012 г., Compass-Datenbank, C-138/11, EU:C:2012:449, т. 41 и от 12 септември 2013 г., Германия/Комисия, T-347/09, непубликувано, EU:T:2013:418, т. 41).

89 Трябва да се констатира при това положение, че икономическите дейности на пристанищата не са неотделими от техните неикономически дейности от общ интерес по смисъла на съдебната практика (вж. т. 86 по-горе).

90 Освен това следва да се отбележи, че нито жалбоподателите, нито Кралство Белгия са доказали, че икономическите дейности на пристанищата са второстепенни или спомагателни спрямо техните неикономически дейности от общ интерес.

91 Обратно, както е видно в частност от съображения 53 и 65 от обжалваното решение, пристанищните и концесионните такси представляват голямата част от оборота на пристанищата. В отговор на писмения въпрос на Общия съд жалбоподателите впрочем потвърждават, че над 75 % от приходите им се генерират от три вида дейности, а именно концесии, корабоплаване и теглене на буксир. Както става ясно обаче от разглеждането на останалите доводи на жалбоподателите, в обжалваното решение Комисията е квалифицирала тези дейности като икономически, без да допусне грешка в преценката.

92 Следователно оплакването, изведено от това, че икономическите дейности на пристанищата не са спомагателни спрямо техните неикономически дейности от общ интерес, трябва също да бъде отхвърлено.

По първата част, изведена от липсата на пазар, на който пристанищните власти предлагат услугите си

93 В рамките на първата част от първото основание жалбоподателите поддържат, че при липсата на пазар, на който да предлагат своите услуги, пристанищните органи не могат да се считат за предприятия. Всъщност по силата на Постановлението относно политиката и управлението на морските пристанища от 2 март 1999 г., при децентрализация на административните властнически правомощия бил създаден законов монопол, който изключва всяка потенциална конкуренция, като въвежда изключителен доставчик на въпросната услуга. Следователно не бил налице „пазар“, що се отнася до управлението на пристанищата на Антверпен и Брюж, което се потвърждавало в доклад на Nederlandse Mededingingsautoriteit (нидерландския орган за защита на конкуренцията).

94 Жалбоподателите припомнят в това отношение, че пристанищните власти само улесняват предоставянето на услуги от трети страни, а именно предприятия за претоварване или промишлени предприятия, на пазара, на който развиват дейността си тези трети страни, по-специално като отдават площи на концесия, без обаче самите те да упражняват тези икономически дейности.

95 По-нататък, управлението на пристанищата следва да бъде разграничено от управлението на летищата, за което вътрешно законодателство потвърждава пазарната среда и вследствие на това конкуренцията, в която се извършват дейностите по управление на летище.

96 В репликата си жалбоподателите упрекват също така Комисията, от една страна, че неправилно е приела, че съществува пазар, поради факта че те са предлагали услугите си срещу заплащане, и от друга страна, че не е изследвала въпроса дали други оператори биха желали и биха могли да предоставят въпросните услуги на съответния пазар, съобразно параграф 14 от Известието на Комисията относно понятието за държавна помощ, посочено в член 107, параграф 1 ДФЕС.

97 Комисията оспорва тези доводи.

98 Следва да се отбележи в това отношение, че образувание, което разполага със законов монопол, може да предлага стоки и услуги на даден пазар и следователно да бъде „предприятие“ по смисъла на член 107 ДФЕС. Всъщност, както отбелязва Комисията в съображение 48 от обжалваното решение, понятието „икономическа дейност“ е обективно понятие, което произтича от фактическата обстановка, по-специално от наличието на пазар за въпросните услуги, и не зависи от национални решения или преценки.

99 В конкретния случай, както бе констатирано по-рано, жалбоподателите сами са извършвали повечето от дейностите, квалифицирани като икономически от Комисията в съображение 44 от обжалваното решение (вж. т. 49 по-горе). Дори да се предположи обаче, както твърдят жалбоподателите, че те разполагат със законов монопол и че в Белгия няма частни пристанищни оператори, които да са в конкуренция с тях за тези дейности, следва да се отбележи, както Комисията потвърждава в хода на съдебното заседание, че наистина съществува конкуренция на равнището на Съюза между различните морски пристанища, и по-конкретно по оста Хамбург-Ротердам-Антверпен, за привличане на плавателни съдове или други доставчици на услуги, което жалбоподателите не оспорват. Следователно жалбоподателите неправилно считат, че няма пазар за тези дейности само поради факта че разполагат с естествен и законов монопол в Белгия при тяхното упражняване.

100 Жалбоподателите се позовават и на доклад на нидерландския орган за защита на конкуренцията, от който било видно, че между управителите на пристанища нямало конкуренция. Следва да се отбележи обаче, че този доклад, който се отнася конкретно до конкурентното положение на пристанище Ротердам в Нидерландия, по разследване във връзка със злоупотреба с господстващо положение, не е особено релевантен за установяването по общ начин на липсата на икономическа дейност на пристанищата. Освен това докладът се ограничавал до това да констатира слабата конкуренция, в която се намират пристанищните власти помежду си, що се отнася до определянето на пристанищните тарифи в Нидерландия, без същевременно да прави извода, че предоставянето на пристанищната инфраструктура и на промишлени площи не са икономически дейности.

101 Обратно, съдебната практика е признала, че търговската експлоатация и изграждането на пристанищни и летищни инфраструктури с оглед на такава търговска експлоатация представляват икономически дейности (вж. в този смисъл решения от 24 октомври 2002 г., Aéroports de Paris/Комисия, C-82/01 P, EU:C:2002:617, т. 78, от 19 декември 2012 г., Mitteldeutsche Flughafen и Flughafen Leipzig-Halle/Комисия, C-288/11 P, EU:C:2012:821, т. 40—43 и от 15 март 2018 г., Naviera Armas/Комисия, T-108/16, EU:T:2018:145, т. 119).

102 В това отношение жалбоподателите неоснователно твърдят, че управлението на пристанищата трябва да се разграничава от това на летищата. Всъщност, както посочва Комисията, фактът, че експлоатацията на определени летища се осъществява въз основа на концесия, не означава, че експлоатацията на летище или пристанище от публично предприятие или такова, на което са възложени правомощия на публична власт, не представлява икономическа дейност.

103 По-нататък, в решение от 15 март 2018 г., Naviera Armas/Комисия (T-108/16, EU:T:2018:145), макар да е вярно, че става въпрос главно за изследване дали предприятие — ползвател на пристанището, което има изключително право да извършва в него търговски дейности, е било поради този факт получател на държавна помощ, Общият съд все пак констатира изрично в точка 119 от посоченото решение, че дейността на управителя на пристанището по управление на пристанищната инфраструктура и предоставянето ѝ на разположение на морско дружество ползвател посредством плащането на пристанищни такси представлява именно „икономическа“ дейност.

104 Накрая, жалбоподателите се позовават на параграф 14 от Известието на Комисията относно понятието за държавна помощ, посочено в член 107, параграф 1 ДФЕС, в подкрепа на твърдението си, че същата е трябвало да изследва дали други оператори биха желали и биха могли да предоставят въпросните услуги на съответния пазар. Посоченият параграф предвижда следното:

„Решението на публичен орган да не позволява на трети страни да предоставят дадена услуга (напр. защото самият той иска да предостави услугата) не изключва наличието на стопанска дейност. Дори при наличието на такова недопускане до пазара, стопанска дейност може да съществува, в случаите, при които други оператори биха желали и биха могли да предоставят услугата на съответния пазар. Като цяло, фактът, че дадена услуга се предлага от самия публичен орган не е от значение за стопанското естество на дейността“.

105 Комисията уточнява в дупликата, както и по време на съдебното заседание, че жалбоподателите не могат да се позовават полезно на параграф 14 от нейното Известие относно понятието за държавна помощ, посочено в член 107, параграф 1 ДФЕС, като се има предвид, че в конкретния случай самите те пряко предоставят някои услуги, което според този параграф не е достатъчно, за да се приеме, че не е налице икономическа дейност. Действително не може да се изключи възможността други частни предприятия да желаят и да могат да извършват икономическите дейности, упражнявани от жалбоподателите, ако тези дейности са били ефективно отворени за конкуренция и за тях не е имало законов монопол.

106 Вследствие на това първата част от първото основание също трябва да бъде отхвърлена.

107 С оглед на всички тези съображения трябва да се констатира, че Комисията не е допуснала грешка в преценката, като е приела в съображение 67 от обжалваното решение, че дейностите, упражнявани от белгийските пристанища, са били — поне отчасти — икономически дейности.

108 Поради това първото основание следва да се отхвърли.

По второто и третото основание, изведени по същество от нарушение на критерия за избирателност

109 С второто и третото си основание жалбоподателите изтъкват по същество нарушение на критерия за избирателност, предвиден в член 107, параграф 1 ДФЕС.

110 Преди да бъдат разгледани отделните искания на жалбоподателите и на Кралство Белгия по тези две основания, следва да се припомни позицията на Комисията в обжалваното решение, за да се направи извод за избирателния характер на разглежданата мярка, както и релевантната съдебна практика.

Резюме на анализа на Комисията по отношение на избирателността на мярката в обжалваното решение

111 В точка 5.1.4 от обжалваното решение, посветено на избирателността на мярката, Комисията изтъква най-напред, че не е оспорено, че белгийските пристанища не плащат ISoc. Основанието за това неплащане на ISoc според белгийските органи би могло да бъде член 180, точка 2 от CIR или членове 1 и 2 от CIR (съображение 81 от обжалваното решение).

112 След това Комисията извършва двуетапен анализ в зависимост от това дали правното основание за неплащането на ISoc от белгийските пристанища са членове 1 и 2 от CIR (наричано по-нататък „втората хипотеза“), или правното основание за неплащането на ISoc от белгийските пристанища е член 180, точка 2 от CIR (наричано по-нататък „първата хипотеза“).

113 На първо място, при втората хипотеза Комисията анализира довода на белгийските органи, че член 180, точка 2 от CIR само извлича последиците от общите правила, съдържащи се в членове 1 и 2 от CIR, и следователно не представлява дерогация от референтната система (съображения 82—91 от обжалваното решение). Комисията приема в това отношение, че такова тълкуване почива главно на хипотезата, че естеството на упражняваните от пристанищата дейности непременно изключва възможността те да бъдат квалифицирани като „дружества“ за целите на подоходното облагане (местни юридически лица), въпреки че представляват „предприятия“ по смисъла на член 107 ДФЕС. Комисията обаче счита, точно обратното, че по принцип пристанищата са „дружества“ за целите на подоходното облагане на по-голямата част от дейностите си, както и че упражняват икономически дейности, поради които те могат да бъдат квалифицирани като „предприятия“ по смисъла на член 107 ДФЕС (съображения 84 и 85 от обжалваното решение). Тя посочва по-нататък, че хипотезата, на която почиват доводите на белгийските органи, влиза в противоречие с официалния коментар на CIR, с други вътрешни текстове, както и с официални позиции на белгийското правителство (съображение 86 от обжалваното решение).

114 Така Комисията посочва, че не споделя позицията, че дори член 180, точка 2 от CIR да бъде отменен, пристанищата няма да бъдат обложени с ISoc при изпълнение на общите критерии по членове 1 и 2 от CIR. Поради същите причини Комисията оспорва твърдението, че правилата относно IPM представляват референтната система за данъчното облагане на пристанищата. С

оглед на тези елементи Комисията е приела, че нормалното прилагане на общите правила на белгийското право би довело до облагане на пристанищата с ISoc по отношение на доходите им от икономически дейности (съображения 87—89 от обжалваното решение).

115 Комисията впрочем уточнява, че дори въпросните национални правила или тълкуването им от администрацията да могат да доведат до неплащане на ISoc от белгийските пристанища, тези правила биха породили дискриминация между „предприятията“, извършващи икономически дейности по-смисъла на член 107 ДФЕС. По същия начин, както в изложения по-долу анализ на член 180, точка 2 от CIR, тези правила или цялата белгийска система за подоходно данъчно облагане биха се превърнали в източник на предимства, дадени на определени „предприятия“, а именно на пристанищата, въпреки че по отношение на получените от „икономически дейности“ печалби те се намират в положение, сравнимо с това на останалите предприятия (местни юридически лица), облагани с ISoc, по отношение на целта на подоходното облагане на местните юридически лица — а именно печалбите да се обложат с данък. Комисията счита по-нататък, че пристанищата не се подчиняват на „особени принципи на функциониране, които ясно ги отличават от другите икономически оператори“, които се облагат с ISoc. По-специално фактът, че пристанищата са с нестопанска цел, не е достатъчен, за да се счете, че те се намират в различно положение спрямо останалите оператори, които се облагат с ISoc, според Комисията. При тази хипотеза самата белгийска система би била избирателна (съображение 90 от обжалваното решение).

116 Следователно според Комисията дори членове 1 и 2 от CIR да представляват правното основание за освобождаване на белгийските пристанища от ISoc, това освобождаване би представлявало избирателна мярка prima facie, що се отнася до икономическите дейности на пристанищата (съображение 91 от обжалваното решение).

117 На второ място, Комисията анализира първата хипотеза, която тя счита за приоритетна, според която член 180, точка 2 от CIR представлява правното основание за освобождаване от ISoc на белгийските пристанища, като дерогация от референтната рамка, която се формира от членове 1 и 2 от CIR (съображения 92—107 от обжалваното решение).

118 В това отношение Комисията приема, първо, че референтната система в случая се формира от общите данъчни правила, произтичащи от членове 1 и 2 от CIR, а член 180, точка 2 от CIR представляват дерогация от тези общи данъчни правила. Всъщност с член 1 от CIR за местните юридически лица в Белгия се въвежда двойствена система на подоходно облагане: по силата на тази разпоредба „дружествата“ се облагат с ISoc, а „юридическите лица, различни от дружества“ — с IPM. В член 2 от CIR се съдържат критериите, които дефинират понятието „дружество“, а оттам и спомагат за определяне на юридическите лица, които следва да бъдат облагани с ISoc, и по метода на изключването — юридическите лица, чиито доходи следва да бъдат облагани с IPM. Член 179 от CIR впрочем потвърждава, че данъчнозадължените лица, които се облагат с ISoc, са местните дружества. Според Комисията обаче член 180, точка 2 от CIR освобождава пристанищата безусловно от ISoc, без да се прилагат общите критерии за разпределение между ISoc и IPM, определени в членове 1 и 2, т.е. без оглед на това дали посочените пристанища са „дружества“ или не (съображения 93 и 94 от обжалваното решение).

119 Второ, Комисията счита, че тази дерогация от референтната система въвежда разграничение между оператори, които с оглед на преследваната от референтния данъчен режим цел се намират в сравнимо фактическо и правно положение. Всъщност независимо каква референтна система ще бъде приета (ISoc или общото подоходно данъчно облагане на местните юридически лица), целта на подоходното облагане е доходите да бъдат обложени, което представлява цел, спрямо която всички предприятия са в едно и също фактическо и правно положение, що се отнася до печалбата от икономическите им дейности. Фактът, че пристанищата са с нестопанска цел или не отдават толкова голямо значение на краткосрочната възвръщаемост на инвестициите, не променя нищо в тази преценка. Фактът, че белгийските пристанища се

притежават и контролират от публични органи или че те извършват по-конкретно неикономически дейности, като например задачи в качеството им на публични органи, не предполага, че те се намират в различно правно и фактическо положение, що се отнася до прилагането на ISoc спрямо доходите, генерирани от икономическите им дейности (съображения 97 и 98 от обжалваното решение).

120 При това положение Комисията прави извода, че мярката е избирателна prima facie, що се отнася до икономическите дейности на пристанищата (съображение 99 от обжалваното решение).

121 На трето място, която и хипотеза да бъде възприета, Комисията разглежда една от възможните обосновки на мярката с присъщите на референтната данъчна система характеристики. Тя припомня най-напред, че съответствието на дадена мярка с вътрешното право не може само по себе си да представлява обосновка въз основа на общата структура на референтната система, докато не бъде доказано, че тази обосновка е резултат от присъщите на референтната данъчна система характеристики. Впрочем тя отбелязва, че отсъствието на дискриминация в националното право не предопределя отсъствието на избирателност по смисъла на член 107, параграф 1 ДФЕС (съображения 101 и 102 от обжалваното решение).

122 Според Комисията освен това, тъй като определящият критерий за облагането с ISoc или с IPM е упражняването от съответното образувание на „дейност“ или „сделки, които носят доход“ (вж. член 2 от CIR), твърденията, че пристанищата са освободени от ISoc, защото не разпределят печалбата, а я влагат обратно, че преследват цел, която излиза извън личния им интерес, че в устава им не е заложена цел да извличат печалба, че са част от публичните органи и че осигуряват изпълнението на задачи от общ интерес, не са достатъчни, за да обосноват по-благоприятно данъчно третиране в сравнение с третирането на останалите местни дружества с оглед на ръководните принципи на данъчната система. По-нататък, твърдението, че ресурсите на пристанищата невинаги покриват техните разходи, или фактът, че някои разходи, които не са присъщи на предмета на дейност на дадено предприятие, не могат да бъдат приспаднати от ISoc в съответствие с член 49 от CIR, също не позволява да се обоснове освобождаване от ISoc в полза на пристанищата. Освен това фактът, че освобождаването на пристанищата от ISoc е резултат от основен принцип на правото и дори от самата белгийска Конституция — дори да се предположи, че е установен — сам по себе си не може непременно да обоснове това освобождаване въз основа на естеството или общата структура на системата, доколкото евентуалните съображения, които ще бъдат взети предвид от принципала или от националните съдилища, може да не са свързани с доброто функциониране на данъчната система или ръководните ѝ принципи (съображения 103—106 от обжалваното решение).

123 Накрая, според Комисията доводите на белгийските органи и на заинтересованите страни относно разработените в националната съдебна практика критерии за преценка дали дадено юридическо лице е „дружество“ по смисъла на членове 1 и 2 от CIR (по-специално отсъствие на промишлени и търговски методи), са неотносими за доказването на обосновката на мярката с присъщата на данъчната система логика, доколкото с тях се цели да се докаже, че пристанищата не са „дружества“ — случай, в който необлагането с ISoc би било избирателно поради самия избор на критерии, използвани за определяне на обхвата на референтната система, а не поради дерогация от тази система, която евентуално би могла да бъде обоснована (съображение 107 от обжалваното решение).

Обзор на релевантната съдебна практика

124 Член 107, параграф 1 ДФЕС гласи, че „освен когато е предвидено друго в договорите, всяка помощ, предоставена от държава членка или чрез държавни ресурси под каквато и да е форма, която нарушава или заплашва да наруши конкуренцията чрез поставянето в по-благоприятно положение на определени предприятия или производството на някои стоки, доколкото засяга търговията между държавите членки, е несъвместима с общия пазар“.

125 Съгласно постоянната съдебна практика квалифицирането като държавна помощ по смисъла на член 107, параграф 1 ДФЕС изисква всички условия, посочени в тази разпоредба, да са изпълнени. Първо, трябва да става въпрос за намеса на държавата или посредством държавни ресурси. Второ, тази намеса трябва да е в състояние да засегне търговията между държавите членки. Трето, тя трябва да предоставя избирателно предимство на бенефициера. Четвърто, тя трябва да нарушава или да заплашва да наруши конкуренцията (решения от 21 декември 2016 г., Комисия/World Duty Free Group и др., C-20/15 P и C-21/15 P, EU:C:2016:981, т. 53, от 6 март 2018 г., Комисия/FIH Holding и FIH Erhvervsbank, C-579/16 P, EU:C:2018:159, т. 43 и от 28 юни 2018 г., Германия/Комисия, C-208/16 P, непубликувано, EU:C:2018:506, т. 79).

126 Що се отнася до условието за селективност на предимството, което е един от елементите, формиращи понятието „държавна помощ“ по смисъла на член 107, параграф 1 ДФЕС, от също толкова постоянна съдебна практика следва, че преценката на това условие изисква да се установи дали в рамките на даден правен режим разглежданата национална мярка може да постави в по-благоприятно положение „определени предприятия или производството на някои стоки“ в сравнение с други, които от гледна точка на преследваните от този правен режим цели се оказват в сходно фактическо и правно положение и по този начин са обект на диференцирано третиране, което по същество може да се квалифицира като дискриминационно (вж. решение от 21 декември 2016 г., Комисия/World Duty Free Group и др., C-20/15 P и C-21/15 P, EU:C:2016:981, т. 54 и цитираната съдебна практика).

127 Освен това, когато разглежданата мярка е планирана като режим на помощи, а не като индивидуална помощ, Комисията следва да установи дали въпреки констатацията, че тази мярка предоставя предимство на общо основание, тя предвижда изключителната облага за определени предприятия или определени области на дейност (вж. решение от 21 декември 2016 г., Комисия/World Duty Free Group и др., C-20/15 P и C-21/15 P, EU:C:2016:981, т. 55 и цитираната съдебна практика).

128 Следователно с разглеждането на селективността на дадена мярка, особено в данъчната материя, се цели установяване на това дали тя поставя в по-благоприятно положение „определени предприятия или производството на някои стоки“ по смисъла на член 107, параграф 1 ДФЕС, или напротив — представлява мярка на данъчна политика, която има общ характер и е приложима без разлика към всички предприятия на националната територия (вж. в този смисъл решения от 8 ноември 2001 г., Adria-Wien Pipeline и Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, EU:C:2001:598, т. 35, от 15 ноември 2011 г., Комисия и Испания/Government of Gibraltar и Обединено кралство, C-106/09 P и C-107/09 P, EU:C:2011:732, т. 73 и от 18 юли 2013 г., P, C-6/12, EU:C:2013:525, т. 18).

129 В този контекст, за да квалифицира национална данъчна мярка като „селективна“, Комисията трябва, на първо място, да установи приложимата в съответната държава членка обща или „обичайна“ система на данъчно облагане и на второ място, да докаже, че разглежданата данъчна мярка дерогира посочената обща система, доколкото въвежда диференциация между оператори, които от гледна точка на преследваната от тази обща система цел се намират в сходно фактическо и правно положение (вж. решение от 19 декември 2018 г., A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, т. 36 и цитираната съдебна практика).

130 Понятието „държавна помощ“ обаче не се отнася до мерките, въвеждащи диференциране между предприятия, които от гледна точка на преследваната от разглеждания правен режим цел се намират в сходно фактическо и правно положение и следователно са селективни a priori, когато съответната държава членка успее да докаже, че това диференциране е обосновано, тъй като произтича от естеството или от структурата на системата, в която се вписват тези мерки (вж. решение от 21 декември 2016 г., Комисия/World Duty Free Group и др., C-20/15 P и C-21/15 P, EU:C:2016:981, т. 58 и цитираната съдебна практика).

131 Следователно преценката дали е изпълнено условието за селективност, по принцип предполага първо да бъде определена референтната рамка, в която се вписва разглежданата мярка, като определянето на тази рамка придобива по-голямо значение при данъчните мерки, тъй като самото съществуване на предимство може да бъде установено само в сравнение с едно „обичайно“ облагане (вж. решение от 28 юни 2018 г., Германия/Комисия, C-208/16 P, непубликувано, EU:C:2018:506, т. 85 и цитираната съдебна практика).

132 Същевременно квалифицирането на една данъчна система като „селективна“ не е обусловено от обстоятелството тя да бъде уредена по начин, по който предприятията, ползващи се евентуално със селективно предимство, по принцип да бъдат подчинени на същите тежести като останалите предприятия, но да се ползват от правила, които представляват изключения, така че селективното предимство може да бъде определено като разликата между обичайната данъчна тежест и данъчната тежест, понасяна от тези първи предприятия (решения от 15 ноември 2011 г., Комисия и Испания/Government of Gibraltar и Обединено кралство, C-106/09 P и C-107/09 P, EU:C:2011:732, т. 91 и от 28 юни 2018 г., Германия/Комисия, C-208/16 P, непубликувано, EU:C:2018:506, т. 87).

133 Всъщност едно такова разбиране за критерия за селективност би предполагало, че за да може да бъде квалифициран като „селективен“, данъчният режим трябва да е създаден по определена законодателна техника, което пък изначално би изключило от контрола в областта на държавните помощи някои национални данъчни правила поради самия факт, че те са приети съгласно друга законодателна техника, макар и да произвеждат в правно и/или фактическо отношение същите последици, чрез адаптиране и комбиниране на различни данъчни правила. Така то би се сблъскало с постоянната съдебна практика, според която член 107, параграф 1 ДФЕС не провежда разграничение в зависимост от причините и целите на държавната намеса, а я определя съобразно нейните последици, т.е. независимо от използваната техника (вж. решение от 28 юни 2018 г., Германия/Комисия, C-208/16 P, непубликувано, EU:C:2018:506, т. 88 и цитираната съдебна практика)

134 При това положение според същата съдебна практика впрочем, макар че за да се прецени селективността на данъчна мярка, използваната техника за правна регламентация не е решаваща, така че невинаги е необходимо тя да има дерогиращ характер спрямо общата система на данъчно облагане, обстоятелството, че тя има такъв характер, като е използвала тази техника за правна регламентация, е релевантно за целите на тази преценка, когато от нея следва, че разграничени и поначало обект на диференцирано третиране са две категории оператори, а именно тези, за които се прилага дерогиращата мярка, и тези, за които продължава да се прилага общата система на данъчно облагане, макар тези две категории да се намират в сходно положение от гледна точка на преследваната с посочената система цел (решения от 21 декември 2016 г., Комисия/World Duty Free Group и др., C-20/15 P и C-21/15 P, EU:C:2016:981, т. 77, от 28 юни 2018 г., Германия/Комисия, C-208/16 P, непубликувано, EU:C:2018:506, т. 90 и от 19 декември 2018 г., A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, т. 33).

135 Именно в светлината на тези съображения трябва да бъдат разгледани оплакванията на жалбоподателите и на Кралство Белгия.

136 В това отношение Общият съд счита за уместно да разгледа избирателността на разглежданата мярка — а именно освобождаването от ISoc, от която се ползват пристанищата по силата на член 180, точка 2 от CIR — на два етапа, както Комисията в обжалваното решение, според това дали член 180, точка 2 от CIR представлява дерогация от референтната рамка, състояща се от членове 1 и 2 от CIR (вж. т. 117—120 по-горе), или е неразделна част от референтната рамка (вж. т. 113—116 по-горе).

По избирателността на разглежданата мярка в хипотезата, при която член 180, точка 2 от CIR представлява дерогация от референтната рамка

– По оплакването, изведено от погрешно определяне на референтната рамка

137 В рамките на второто си основание жалбоподателите, подкрепяни от Кралство Белгия, изтъкват, че Комисията неправилно е направила извода, че разглежданата мярка е избирателна, като е приела, първо, че ISoc представлява референтната система за образувания като жалбоподателите и второ, че облагането на пристанищата с IPM представлява дерогация от референтната система, която води до разлика в третирането между оператори, които с оглед на целта на съответната данъчна система се намират в сравнимо фактическо и правно положение.

138 Така според жалбоподателите освобождаването от ISoc, предоставено на белгийските пристанища по силата на член 180, точка 2 от CIR, било само прилагане на общите правила по членове 1 и 2 от CIR. Жалбоподателите изтъкват също, че официалният коментар на CIR, на който се опира Комисията в обжалваното решение, посочва само, че юридическите лица, които са безусловно освободени от ISoc съгласно член 180, точка 2 от CIR, могат по принцип да се считат за данъчнозадължени лица, подлежащи на облагане с ISoc. Следователно не било възможно от този коментар да се изведе, че отмяната на член 180, точка 2 от CIR би довела автоматично до конкретно облагане на пристанищата с ISoc. Фактът, че се облагат с IPM, не може сам по себе си да се приеме като дерогация от референтната рамка.

139 Според Кралство Белгия подлежащите на облагане с IPM субекти се характеризират, от една страна, с това, че не извършват нито дейност, нито сделки със стопански характер, и от друга страна, с това, че преследват цел, която надхвърля пределите на техния личен интерес или този на акционерите им. Що се отнася до пристанищните власти, дори и да извършват странични икономически дейности, липсата на стопанска цел и естеството на техните задачи като такива от общ интерес обосновават тяхното необлагане с ISoc. По този начин, като прави автоматична връзка между икономическа дейност и ISoc, Комисията нарушава понятието за дружество по белгийското право, за което е характерна стопанската цел, т.е. фактът да се осигурява на съдружниците пряка или косвена имуществена облага.

140 Комисията оспорва тези доводи.

141 В това отношение следва да се отбележи най-напред, че обратно на твърдяното от жалбоподателите, Комисията в обжалваното решение не е приела, че референтната система е била съставена само от ISoc, от който други системи на облагане предвиждат дерогация. Всъщност от съображения 83 и 93 от обжалваното решение е видно, че Комисията е приела, че референтната система е била съставена в конкретния случай от общите данъчни правила, произтичащи от членове 1 и 2 от CIR, които предвиждат, че „дружествата“ подлежат на облагане с ISoc, а местните юридически лица, различни от „дружества“, подлежат на облагане с IPM. Въпреки това Комисията е разгледала дали съгласно тези общи правила пристанищата се числят по принцип към понятието „дружество“, посочено в член 2, точка 5 от CIR, така че член 180, точка 2 от CIR трябва да се тълкува като дерогация от референтната система в тяхна полза, или пък съгласно тези общи правила те по естествен начин попадат в обхвата на IPM, така че член 180, точка 2 от CIR има чисто декларативен ефект.

142 Следователно доводът на жалбоподателите, че Комисията неправилно е дефинирала референтната система като ISoc, почива на погрешен прочит на обжалваното решение, поради което той трябва да бъде отхвърлен.

143 По-нататък, следва да се отбележи, че защитаваният от жалбоподателите и Кралство Белгия подход, според който член 180, точка 2 от CIR не представлява дерогация от референтната рамка, съответства на втората хипотеза, разгледана от Комисията в съображения 82—97 от обжалваното решение, с оглед на установяване на избирателния характер на разглежданата мярка (вж. т. 113—116 по-горе).

144 За да отхвърли този подход, Комисията се основава главно на факта, че пристанищата са по принцип „дружества“ за целите на подоходния данък, поради това че съществената част от техните дейности са икономически. Така тя счита, че ако го нямаше член 180, точка 2 от CIR, пристанищата щяха обичайно да подлежат на облагане с ISoc, и отхвърля идеята, че по силата на „нормално“ прилагане на членове 1 и 2 от CIR пристанищата щяха да подлежат на облагане с IPM, а не с ISoc.

145 Трябва да се констатира, че това разсъждение не е опорочено от грешки в преценката.

146 Действително, член 1 от CIR определя ISoc като „данък върху общия доход на местните дружества“, докато IPM е определен в него като „данък върху доходите на белгийските юридически лица, с изключение на дружествата“, без други уточнения.

147 Член 2, точка 5 от CIR, който, както признава Комисията в обжалваното решение, също е част от референтната рамка, дефинира впрочем това, което следва да се разбира под „дружество“ и под „местно дружество“. Така понятието „дружество“ е определено в член 2, точка 5, буква а) от CIR като „всяко дружество, сдружение, постоянен обект или какъвто и да е редовно учреден субект, който е юридическо лице и извършва дейност или сделки, които носят доход“. Понятието „местно дружество“ е определено в член 2, точка 5, буква b) от CIR като „всяко дружество, което има в Белгия своето седалище, основно място на дейност или седалище на управление и което не е изключено от приложното поле на корпоративния данък“.

148 Разпитани в това отношение посредством процесуално-организационно действие, а също и в съдебното заседание, страните признават, че определящият критерий за установяване дали едно местно юридическо лице трябва да се облага с Isoc, или с IPM, е дали този субект извършва или не „дейност или сделки, които носят доход“ по смисъла на член 2, точка 5, буква а) от CIR.

149 При това положение трябва да се разгледа дали пристанищата извършват „дейност или сделки, които носят доход“ по смисъла на член 2, точка 5, буква а) от CIR и дали попадат по принцип в определението на понятието „дружество“, предвидено в този член.

150 В това отношение, както обясняват жалбоподателите в отговор на процесуално-организационно действие, фактът на извършване на „дейност, която носи доход“, визира според коментар 179/10 на белгийската данъчна администрация „експлоатация на каквото и да е промишлено, търговско или селскостопанско предприятие“, чиито печалби представляват професионални доходи, подлежащи на облагане с данъка за физическите лица на това основание, ако тази експлоатация се извършва от физическо лице или от дружество, което няма юридическа правосубектност. Що се отнася до израза „извършва сделки, които носят доход“, той обхваща едновременно „стопанските дейности“ в смисъл на дейност с цел получаване на печалба и дейностите с доходоносен характер, но без стопанска цел, за които е характерна постоянна професионална дейност, която е или достатъчно често повторяема, за да съставлява „занимание“ с дейности с промишлено, търговско или селскостопанско естество, или прилагане на промишлени или търговски методи. По-нататък, според коментар 182/10 на CIR юридическо лице прилага

промишлени или търговски методи, когато работи с цел, организация или икономическа стратегия и прибягва до управленски методи, вдъхновени основно от понятията за разходи, приходи и рентабилност.

151 При това положение, дори, както изтъкват жалбоподателите и Кралство Белгия, понятията „икономическа дейност“ и „сделки, които носят доход“ да не се припокриват изцяло, в конкретния случай остава, предвид техните дейности, споменати по-рано (вж. т. 49 по-горе), пристанищата да извършват сделки, които носят доход, по смисъла на член 2, точка 5, буква а) от CIR.

152 Въпреки това според Кралство Белгия понятието „дружество“ се характеризира главно, за разлика от всяко друго местно юридическо лице, с доходоносната цел. То се позовава в това отношение на член 1 от белгийския дружествен кодекс, който предвижда, че „дружество се учредява с договор, съгласно който две или повече лица обединяват нещо, за да упражняват определени дейности и с цел да осигурят на съдружниците пряка или косвена имуществена облага“.

153 Следва същевременно да се отбележи, както прави Комисията, че от членове 1 и 2 от CIR — които формират приложимата референтна рамка в случая — не следва, че доходоносната цел е определящ критерий в това отношение, тъй като член 2, точка 5 от CIR не споменава доходоносната цел, а факта, че се извършва „дейност или сделки, които носят доход“.

154 Разпитани по този въпрос посредством процесуално-организационно действие, жалбоподателите и Кралство Белгия признават, от една страна, че понятието за дейност или за сделки, „които носят доход“, посочено в член 2, точка 5, буква а) от CIR, не се припокрива непременно с това за „стопанска цел“. Това тълкуване се потвърждава впрочем от коментар 179/11 на белгийската данъчна администрация, тълкуващ тази разпоредба, според който изразът „извършва сделки, които носят доход“ обхваща и сделките, които носят доход, извършвани без доходоносна цел, които се приравняват на постоянна професионална дейност, защото или са достатъчно често повторяеми, за да съставляват занимание с дейности с промишлен, търговски или селскостопански характер, или прилагане на промишлени или търговски методи.

155 По-нататък, от съображение 103 от обжалваното решение следва, че други предприятия също влагат обратно печалбата си, преследват цели, които излизат извън личния им интерес или пораждат ефекти върху икономиката, които надхвърлят личния им интерес, без да бъдат освобождавани от ISoc поради тази причина. Така в бележка под линия 83 в обжалваното решение се посочва фактът, че някои междуобщински сдружения, които също изпълняват задачи от общ интерес и които са създадени в обществен интерес, неотдавна са били подложени на облагане с ISoc в Белгия, което жалбоподателите и Кралство Белгия признават в отговорите си на процесуално-организационните действия. При това положение трябва да се констатира, че осъществяването на задачи от общ интерес, целта съгласно устава да не се преследва печалба или публичният статут на съдружниците не са определящите критерии, на които е основан разглежданият данъчен режим.

156 Следователно, обратно на изтъкваното от Кралство Белгия, от самата логика на членове 1 и 2 от CIR не произтича, че член 180, точка 2 от CIR няма правно действие и че е просто декларативен. Напротив, както твърди Комисията, от логиката на тези разпоредби следва, че местните дружества, които извършват дейност или сделки, които носят доход, трябва по принцип да се облагат с ISoc. Така член 180, точка 2 от CIR въвежда безусловно освобождаване от ISoc в полза на посочените в него пристанища, доколкото същите действително извършват сделки, които носят доход, по смисъла на член 2, точка 5, буква а) от CIR. Поради това член 180, точка 2 от CIR не е неразделна част или не се числи към самата логика на референтната рамка, както се опитват да твърдят жалбоподателите и Кралство Белгия, а наистина представлява дерогация от посочената рамка.

157 Този извод се подкрепя от различните доказателства, убедително представени от Комисията в обжалваното решение, както и в производството пред Общия съд, каквито са по-конкретно официалните коментари на CIR, направени от белгийската данъчна администрация, и официални позиции на белгийските органи, изразени in tempore non suspecto, които възприемат пристанищата като попадащи по принцип в дефиницията на понятието за дружество по член 2, точка 5 от CIR.

158 Така, първо, от съображение 86 от обжалваното решение е видно, че според официалните коментари на белгийската данъчна администрация пристанищата са публични предприятия, които в отсъствието на безусловното освобождаване по член 180, точка 2 от CIR биха подлежали на облагане с ISoc съгласно членове 1 и 2 от CIR. Коментар 179/2, цитиран в бележка под линия 71 в обжалваното решение, уточнява например, че „макар по принцип да могат да се считат за данъчнозадължени лица, облагани с ISoc, на основание на членове 180—182 от CIR от него се освобождават: 1) юридическите лица, които са „безусловно“ изключени от облагането с ISoc“.

159 Второ, от съображение 86 от обжалваното решение е видно също така, че самото белгийско правителство е посочило пред Конституционния съд на Белгия, че пристанищата наред с други дружества и юридически лица, посочени в член 180 и член 220, точка 2 от CIR, действително са юридически лица, извършващи дейност или сделки, които носят доход, по смисъла на член 2 от CIR. По-нататък, пред Камарата на представителите вицепремиерът и министър на финансите и външната търговия също посочва, че пристанищата са публични предприятия, които в отсъствието на безусловното освобождаване по член 180 от CIR биха подлежали на облагане с ISoc в съответствие с членове 1, 2 и 179 от CIR.

160 Трето, от закона, приет от Белгийския федерален парламент на 29 май 2018 г. — Закон за определяне на условията за преминаване към облагане на пристанищните предприятия с корпоративен данък (*Moniteur Belge*, 11 юни 2018 г., стр. 48409) — е видно, че за да се съобрази с обжалваното решение и да отмени безусловното освобождаване от ISoc, от което се ползват пристанищата, квалифицирано от Комисията като държавна помощ, в член 2 от този закон е предвидено, че „член 180, параграф 1, точка 2 от [CIR] се отменя“. Вследствие на това трябва да се констатира, както изтъква Комисията в хода на съдебното заседание, че според белгийския законодател самата отмяна на освобождаването, предвидено в член 180, точка 2 от CIR, е достатъчна, за да станат пристанищата данъчнозадължени лица по ISoc, което предполага, че в отсъствието на това освобождаване пристанищата ще бъдат естествено или автоматично облагаеми с ISoc.

161 Четвърто, от текста и логиката на членове 180—182 от CIR произтича, че член 180 предвижда безусловна дерогация от ISoc, тъй като за разлика от членове 181 и 182 той не обуславя необлагането с ISoc на посочените в него субекти от никакво друго условие. Всъщност, от една страна, член 181 от CIR предвижда, че „не се облагат с [ISoc] и сдруженията с нестопанска цел и останалите юридически лица, които не преследват стопанска цел“ и извършват определени дейности от общ интерес, които са изброени в него, като помощ на семействата или образование. От друга страна, член 182 от CIR предвижда, че „[в] случай на сдружения с нестопанска цел и други юридически лица, които не преследват стопанска цел, не се считат за сделки, които носят доход: 1) еднократните или изключителни сделки; 2) сделките, които се изразяват във влагането на средствата, събрани при упражняване на тяхната цел съгласно устава им; 3) сделките, представляващи дейност, която включва промишлени, търговски или селскостопански сделки само като второстепенни, или неприлагащи промишлени или търговски методи“. Обратно, член 180 от CIR предвижда просто, че „не се облагат с корпоративен данък“ изброените в него субекти, без друго условие, свързано с липсата на стопанска цел или с второстепенния характер на сделките, които носят доход, извършвани от тези субекти.

162 Тази логика присъства и в член 220 от CIR, който предвижда, че „[с] данъка върху доходите на юридическите лица се облагат: 1) държавата, Общностите, Регионите, провинциите, агломерациите, федерациите на общини, общините, обществените центрове за социална помощ, […] както и обществените културни организации, спасителните зони, охранителните зони, полдерите и и сдруженията за пресушаване; 2) юридическите лица, които по силата на член 180 не се облагат с корпоративен данък; 3) юридическите лица, които имат в Белгия своето седалище, основно място на дейност или седалище на управление и които не извършват дейност или сделки, които носят доход или които не се облагат с корпоративен данък съгласно членове 181 и 182“. Всъщност, освен ако се лиши напълно член 220, точка 2 от CIR от полезен ефект и се приеме, че тази разпоредба има чисто декларативна стойност, както член 180 от CIR, от тази разпоредба следва също, че при липсата на освобождаването, предвидено в член 180, точка 2 от CIR, пристанищата биха подлежали по принцип на облагане с ISoc, освен ако могат да докажат, че не извършват дейност или сделки, които носят доход, или че не отговарят на останалите условия по членове 181 и 182 от CIR.

163 Поради това и с оглед на всички изложени съображения трябва да се констатира, че в обжалваното решение Комисията правилно е приела, че референтната рамка за целите на разглеждането на избирателността се състои в конкретния случай от членове 1 и 2 от CIR, от които член 180, точка 2 от CIR представлява дерогация, тъй като последната разпоредба освобождава безусловно пристанищата от ISoc, макар че те извършват дейност или сделки, които носят доход, по смисъла на член 2, точка 5, буква а) от CIR.

164 Следователно първото оплакване трябва да бъде отхвърлено като неоснователно.

– По оплакването, изведено от липсата на сходство между пристанищата и субектите, подлежащи на облагане с ISoc

165 Жалбоподателите изтъкват, че пристанищните органи не са в същото положение като други субекти, подлежащи на облагане с ISoc, обратно на установеното от Комисията в съображение 90 от обжалваното решение. За тях се прилага правен и фактически режим, различен от този на други субекти, и те били продължение на публичните органи, натоварени с извършването на задачи от публичноправно естество. Впрочем пристанищните органи не могат да използват свободно паричните средства, с които разполагат, за да оптимизират дейностите си, което могат по принцип да правят други субекти, подлежащи на облагане с ISoc, като сдруженията с нестопанска цел, когато извършват сделки със стопански характер.

166 Според жалбоподателите това, което е характерно за юридическите лица, подлежащи на облагане с IPM, е, от една страна, фактът, че не извършват дейност или сделки, които носят доход, или, от друга страна, фактът, че преследват по-широка цел, която надхвърля техния собствен интерес или този на акционерите им. Обратно на твърдяното от Комисията, правноорганизационната форма на пристанищата не е определяща и следователно липсата на доходоносна цел е наистина важен фактор за разграничаване на ISoc и IPM. Действително дружествата, преследващи социални цели, които нямат за цел разпределяне на печалби, могат да бъдат облагани с IPM.

167 По-нататък, жалбоподателите изтъкват, че те не прилагат промишлени и търговски методи при упражняването на дейностите си, по смисъла на член 182, точка 3 от CIR. Следва да се има предвид в това отношение, че първо, по-голямата част от получаваните от пристанищата приходи не се определя от принципите на търсенето и предлагането, второ, таксите им имат характер на възнаграждение и по принцип са предназначени само да покриват разходите за определени услуги, без да се цели максимизация на печалбата, трето, те не избират пристанището, което трябва да управляват, и не могат също така да ограничават най-рентабилните си услуги за ползвателите, четвърто, техните приходи не се използват

непременно за повишаване на ефикасността им или собствената им резултатност, пето, техните инвестиции се ръководят от дългосрочните макроикономически прогнози, а не само от краткосрочната или дългосрочната микроикономическа доходност и шесто, само те са компетентни да упражняват пристанищните административни правомощия, които са непрехвърлими. При това положение липсата на стопанска цел, съчетана с отсъствието на поведение, с което се прилагат промишлени и търговски методи, обосновават облагането на пристанищата с IPM, а не с Isoc.

168 Кралство Белгия изтъква също, като се позовава на решение от 8 септември 2011 г., Paint Graphos и др. (C-78/08—C-80/08, EU:C:2011:550), че с оглед на вътрешноприсъщите на ISoc цели пристанищата не се намират във фактическо и правно положение, сравнимо с това на дружествата със стопанска цел, облагани с този данък. То отбелязва в това отношение, че Постановлението относно политиката и управлението на морските пристанища от 2 март 1999 г. никъде не отбелязва, че пристанищата трябва да целят печалба.

169 Комисията оспорва тези доводи.

170 Следва да се припомни в това отношение, че според съдебната практика, за да се квалифицира национална данъчна мярка като „селективна“, на първо място, Комисията трябва да идентифицира приложимия в съответната държава членка общ или „обичаен“ режим на данъчно облагане и на второ място, да докаже, че разглежданата данъчна мярка дерогира посочения общ режим, доколкото въвежда диференциация между оператори, които от гледна точка на преследваната с този общ режим цел се намират в сходни фактически и правни положения (решения от 8 септември 2011 г., Paint Graphos и др., C-78/08—C-80/08, EU:C:2011:550, т. 49, от 21 декември 2016 г., Комисия/World Duty Free Group и др., C-20/15 P и C-21/15 P, EU:C:2016:981, т. 57 и от 19 декември 2018 г., A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, т. 36).

171 Следователно е важно да се определи дали едно данъчно освобождаване като предвиденото в член 180, точка 2 от CIR е от естество да постави в по-благоприятно положение някои предприятия спрямо други, които се намират в сравнимо фактическо и правно положение с оглед на преследваната от общия режим цел.

172 В това отношение Комисията е приела в съображения 97 и 98 от обжалваното решение, че независимо каква референтна система се приеме (ISoc или общото подоходно данъчно облагане на местните юридически лица), целта на подоходното облагане е доходите да бъдат обложени, което представлява цел, спрямо която всички предприятия са в едно и също фактическо и правно положение, що се отнася до печалбата от икономическите им дейности.

173 Според Кралство Белгия, обратно, пристанищата не са в сравнимо положение с това на дружествата, подлежащи на облагане с ISoc, тъй като, дори да се предположи, че извършват сделки, които носят доход, по смисъла на член 2, точка 5 от CIR, те имат някои собствени особености, като например отсъствието на стопанска цел на дейностите им, техния начин на функциониране, правноорганизационната им форма или пък липсата на конкуренция с частния сектор, които ги отличават от тези дружества.

174 В това отношение следва да се отбележи, че обратно на изтъкваното от Комисията, не може да се приеме, че пристанищата трябва непременно да имат същите особености като тези на кооперациите, които са предмет на разглеждане в решение от 8 септември 2011 г., Paint Graphos и др. (C-78/08—C-80/08, EU:C:2011:550), като например принципа на приоритет на личността или правилото „едно лице, един глас“, за да могат да се отличават от дружествата, облагани с ISoc в настоящото дело.

175 Всъщност според съдебната практика Комисията трябва да установи a priori селективния характер на разглежданата мярка (вж. в този смисъл решение от 8 септември 2011 г., Комисия/Нидерландия, C-279/08 P, EU:C:2011:551, т. 62), което предполага да провери в случая дали въпреки някои особени характеристики, които са им вътрешноприсъщи, пристанищата се намират в сравнимо фактическо и правно положение с това на дружествата, подлежащи на облагане с ISoc, с оглед на целите на референтната рамка.

176 Въпреки това трябва да се уточни, че за тази цел възприетият отличителен критерий, за да се прецени сходството на положенията на пристанищата и на дружествата, подлежащи на облагане с ISoc, трябва да бъде основан на релевантни и последователни характеристики спрямо целите на референтната рамка (вж. в този смисъл решение от 26 април 2018 г., ANGED, C-233/16, EU:C:2018:280, т. 52—56).

177 В случая обаче никоя от характеристиките на пристанищата, изтъкнати от жалбоподателите и от Кралство Белгия — дори да се предположи, че са установени — не е релевантна и последователна с оглед на целта на подоходния данък, която, както показва наименованието му, е облагане на доходите на местните юридически лица и що се отнася в частност до „дружествата“, които извършват дейност или сделки, които носят доход — облагане на печалбите, които те извличат от тези дейности.

178 Всъщност, първо, относно факта, че пристанищата не преследват стопанска цел и влагат обратно цялата си печалба в пристанищната инфраструктура, с оглед на изпълнението на техните задачи от общ интерес, трябва да се припомни, както прави Комисията, че посочените тук цели от общ интерес се отнасят до икономическите дейности на пристанищата, а не до неикономическите им дейности от общ интерес (вж. т. 53 по-горе). Тези цели се състоят основно в облагоприятстване на икономическото развитие и заетостта на жалбоподателите и на Регион Фландрия. Същевременно трябва да се отбележи, както прави Комисията в съображение 103 от обжалваното решение, че и други предприятия влагат обратно своята печалба, преследват цели, надхвърлящи личния им интерес или пораждат ефекти върху икономиката, които надхвърлят личния им интерес, без да бъдат освобождавани от ISoc поради тези причини, което жалбоподателите и Кралство Белгия не оспорват.

179 Следователно, дори да се предположи, че липсата на стопанска цел е съществена характеристика на пристанищата и че основан на нея отличителен критерий може, в съчетание с други фактори като споменатите в член 182 от CIR, да бъде релевантен с цел да се определи дали едно местно юридическо лице трябва да се облага с Isoc, или с IPM, трябва да се констатира, че за преценката на сходството на положенията на пристанищата и на дружествата, подлежащи на облагане с ISoc, този критерий не е сам по себе си релевантен и последователен с оглед на целта за данъчно облагане на доходите, визирана от разглеждания режим.

180 В това отношение нито жалбоподателите, нито Кралство Белгия могат полезно да се позовават на решението на Cour d’appel de Bruxelles от 21 юни 2006 г. — Oxfam Magasins du monde, което се изтъква в хода на съдебното заседание и в писменото становище на Кралство Белгия. Всъщност по това дело Cour d’appel de Bruxelles установява, че ASBL Oxfam е подлежало на облагане с IPM, тъй като неговите дейности по продажба на стоки, произведени в съответствие с правилата за справедливо производство, на панаири или пазари, не са сделки, които носят доход, тъй като не целят прилагане на промишлени или търговски методи по смисъла на член 182, точка 3 от CIR.

181 Член 182, точка 3 от CIR предвижда, че „в случай на сдружения с нестопанска цел и други юридически лица, които не преследват стопанска цел, не се считат за стопански сделки […] 3) сделките, представляващи дейност, която включва промишлени, търговски или селскостопански сделки само като второстепенни, или неприлагащи промишлени или търговски методи“. Следователно в този член се предвиждат две отделни хипотези, при които дейностите

на юридическите лица, които не преследват стопанска цел, по презумпция не са сделки, които носят доход, по смисъла на член 2, точка 5 от CIR, а именно, от една страна, извършването на промишлени, търговски или селскостопански сделки като второстепенни и от друга страна, неприлагането на промишлени или търговски методи. Както правилно изтъква Комисията, решението на Cour d'appel de Bruxelles от 21 юни 2006 г. — Oxfam Magasins du monde засяга само втората хипотеза, а именно тази на прилагането от сдружението на промишлени или търговски методи.

182 В това отношение следва да се припомни, че според коментар 182/10 на CIR юридическо лице прилага промишлени и търговски методи, когато работи с цел, организация или икономическа стратегия и използва методи на управление, вдъхновени от същността на понятията за разходи, приходи и рентабилност.

183 Що се отнася до жалбоподателите обаче, както отбелязва Комисията в съдебното заседание, не може да се приеме, че те не прилагат промишлени или търговски методи по смисъла на член 182, точка 3 от CIR по подобие на Oxfam по делото, посочено в точка 180 по-горе. Всъщност, както Комисията припомня в съдебното заседание, пристанищата изготвят бизнес план, имат структурирана търговска политика, а също и служба за персонала. Дори да се предположи, както правят жалбоподателите, че получаваните от тях възнаграждения целят само покриване на разходите за някои услуги, без да предвиждат никакъв марж на печалба, от самия текст на Постановлението относно политиката и управлението на морските пристанища от 2 март 1999 г., споменато от Комисията в съображение 46 от обжалваното решение, следва, че техните дейности включват прилагането на промишлени или търговски методи. Накрая, също не изглежда техните дейности да включват промишлени или търговски сделки само като второстепенни по смисъла на тази разпоредба, така че те не попадат и в първата хипотеза, посочена в член 182, точка 3 от CIR.

184 Във всички случаи, дори да се предположи, че пристанищата не преследват стопанска цел, освобождаването, от което се ползват в конкретния случай, не е на основание член 182, точка 3 от CIR, а на член 180, точка 2 от CIR, без от доказателствата по преписката да е видно, че белгийският законодател е направил конкретна оценка на условията по член 182, точка 3 от CIR по отношение на пристанищата. Напротив, от точки 156—163 по-горе произтича, че в отсъствието на това освобождаване те нормално би трябвало да подлежат на облагане с ISoc съгласно критериите, предвидени в членове 1 и 2 от CIR.

185 Второ, що се отнася до разграничителния критерий, основан на правноорганизационната форма или на правния статут на пристанищата, следва да се отбележи, от една страна, че според коментар 179/16 на белгийската данъчна администрация, цитиран в съображение 86 от обжалваното решение, поради правноорганизационната си форма (SA, SPRL или независими общински власти) повечето белгийски пристанища също следва да се облагат по принцип с ISoc, като се има предвид, че поначало те извършват или някаква промишлена или търговска дейност, или сделки, които носят доход, или и двете едновременно и че всички реализирани от тях ползи и печалби трябва да се считат за произтичащи от тази дейност. От друга страна, от съображение 103 на обжалваното решение е видно — без това да е оспорено от страните — че образувания, които не са част от публичните органи (като сдруженията с нестопанска цел), могат да бъдат облагани с IPM, така че принадлежността към публичната сфера също не е релевантен критерий при прилагането на националните правила. По-нататък, тези сдружения, въпреки заложената в устава им нестопанска цел, могат да подлежат на облагане с ISoc при прилагане на общите критерии, ако упражняват стопанска дейност или извършват сделки, които носят доход.

186 Впрочем следва да се отбележи в това отношение, както прави Комисията в съображение 98 от обжалваното решение, че според съдебната практика данъчно освобождаване, предоставено с оглед на правноорганизационната форма на предприятието и на секторите, в които то

упражнява своята дейност, което произтича от целта на законодателя да постави в по-благоприятно положение правните субекти, които имат обществени заслуги, по принцип се счита за избирателно (вж. в този смисъл решение от 10 януари 2006 г., Cassa di Risparmio di Firenze и др., C-222/04, EU:C:2006:8, т. 136—138).

187 Трето, не може да бъде възприета и тезата на Кралство Белгия, изтъкната за първи път в отговор на процесуално-организационно действие, че белгийският законодател е могъл, предвид нормативната рамка, която организира пристанищата в различните региони на страната, легитимно да счита, че същите въз основа на техните правила не извършват дейност или сделки, които носят доход, които са в конкуренция с частния сектор, което би обосновало облагането им в тяхната цялост с IPM.

188 Всъщност от всички доказателства, представени от Комисията в административното производство и пред Общия съд, следва, че в отсъствието на член 180, точка 2 от CIR пристанищата би трябвало по принцип да подлежат на облагане с ISoc (вж. т. 156—163 по-горе). Така, доколкото те извършват дейност или сделки, които носят доход, по смисъла на член 2, точка 5 от CIR, те се намират във фактическо и правно положение, сходно с това на дружествата, които се облагат с ISoc, що се отнася до ползите, които извличат от тези дейности, и освобождаването, от което се ползват по силата на член 180, точка 2 от CIR, представлява разлика в третирането, което може по същество да се квалифицира като дискриминационна (вж. съдебната практика, цитирана в т. 126 по-горе).

189 В това отношение Кралство Белгия въпреки това се позовава на решение № 151/2016 на белгийския Конституционен съд от 1 декември 2016 г., което признава легитимността на избора на законодателя да продължава да облага посочените в член 180, точка 2 от CIR пристанища с IPM. В това решение, сезиран с жалба от междуобщинските сдружения, неотдавна подложени на облагане с ISoc, Cour constitutionnelle действително приема следното:

„За разлика от междуобщинските сдружения и други структури за сътрудничество и асоциации по проекти, които могат да покриват широк спектър от дейности, годни да влязат в конкуренция с частни предприятия, конкретните публични икономически оператори, посочени в член 180, точки 2—13 от [CIR], упражняват дейност, която не влиза в конкуренция с частните предприятия или попада в обхвата на конкретен публичен интерес. Законодателят е могъл да прецени, че при това положение те трябва да са предмет на особено данъчно третиране. Разликата в третирането не е без разумна обосновка“.

190 Същевременно, както изтъква Комисията в съображение 102 от обжалваното решение, решение № 151/2016 на белгийския Конституционен съд от 1 декември 2016 г. не засяга освобождаването от ISoc в полза на пристанищата по отношение на правото на държавните помощи, а преценката на облагането с ISoc на междуобщинските сдружения, на другите структури за сътрудничество и на асоциациите по проекти, с оглед на принципите на равенство и за недопускане на дискриминация. Липсата на дискриминация в националното право обаче не предопределя непременно липсата на избирателност по смисъла на член 107, параграф 1 ДФЕС.

191 Във всички случаи, дори да се предположи, че поддържаната на последно място от Кралство Белгия теза (вж. т. 187 по-горе) би могла да се възприеме, това би означавало, че белгийската данъчна система е създадена така, че законодателят да може при упражняване на свободна преценка да приеме, че определени субекти не подлежат на облагане с ISoc, макар по принцип да са „дружества“, които извършват дейност или сделки, които носят доход, по смисъла на член 2, точка 5 от CIR. Според съдебната практика обаче, ако компетентните органи разполагат с широка оперативна самостоятелност да определят получателите и условията на предоставяната мярка въз основа на критерии, чужди на данъчната система, като запазването на работните места или липсата на конкуренция с частния сектор, в този случай упражняването на оперативната самостоятелност трябва да се разглежда като поставящо в по-благоприятно

положение „определени предприятия или производството на някои стоки“ спрямо други, които биха се оказали от гледна точка на преследваната цел в сходно фактическо и правно положение (вж. в този смисъл решение от 18 юли 2013 г., P, C-6/12, EU:C:2013:525, т. 27 и цитираната съдебна практика).

192 При това положение трябва да се направи изводът, че Комисията правилно е приела в съображения 97—99 от обжалваното решение, че разглежданата мярка е избирателна prima facie, тъй като представлява дерогация от общите правила за подоходно облагане на „дружествата“ от референтната рамка, състояща се от членове 1 и 2 от CIR, и въвежда разграничение между пристанищата и облаганите с ISoc дружества, макар те предвид целта, преследвана от тази референтна рамка, да се намират в сравнимо фактическо и правно положение.

По избирателността на мярката в хипотезата, при която член 180, точка 2 от CIR формално не представлява дерогация от референтната рамка

193 При условията на евентуалност следва да се разгледа втората хипотеза, която Комисията възприема в обжалваното решение, за да установи избирателността на разглежданата мярка. Според тази хипотеза членове 1 и 2 от CIR са правното основание за неплащане на ISoc от пристанищата, като член 180, точка 2 от CIR формално не представлява дерогация от референтната рамка (вж. т. 115 и 116 по-горе).

194 В това отношение, дори да се допусне, както изтъкват жалбоподателите и Кралство Белгия, че член 180, точка 2 от CIR не представлява дерогация от референтната рамка в смисъл, че IPM е приложимата референтна рамка за субекти като жалбоподателите, трябва да се отбележи, както прави Комисията в съображение 90 от обжалваното решение, че самата белгийска система за подоходно данъчно облагане би била избирателна, тъй като би довела до облагоприятстване на „определени предприятия“, а именно на пристанищата, въпреки че по отношение на облагането на получените от техните икономически дейности печалби те се намират във фактическо и правно положение, сравнимо с това на останалите предприятия, облагани с ISoc (вж. в този смисъл решения от 15 ноември 2011 г., Комисия и Испания/Government of Gibraltar и Обединено кралство, C-106/09 P и C-107/09 P, EU:C:2011:732, т. 101—107 и от 21 декември 2016 г., Комисия/World Duty Free Group и др., C-20/15 P и C-21/15 P, EU:C:2016:981, т. 76—79).

195 Следва да се припомни наистина, че според съдебната практика невинаги е необходимо дадена мярка да е с характер на дерогация спрямо общ данъчен режим, за да се установи, че тя е избирателна, макар да става въпрос по принцип за релевантен критерий в това отношение (вж. съдебната практика, посочена в т. 132—134 по-горе).

196 Според постоянната съдебна практика обаче фактът, че само данъчнозадължените лица, отговарящи на условията за прилагане на дадена мярка, могат да се ползват от нея, не може сам по себе си да ѝ придаде селективен характер (решения от 21 декември 2016 г., Комисия/World Duty Free Group и др., C-20/15 P и C-21/15 P, EU:C:2016:981, т. 59 и от 19 декември 2018 г., A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, т. 24).

197 Ето защо, когато не е възможно да се идентифицира дадена мярка с характер на дерогация спрямо общ данъчен режим, за да могат да бъдат определени като предоставящи селективни предимства, критериите, на които е изградена данъчната основа, възприети от този режим, трябва да бъдат от естество да идентифицират ползващите се от тези предимства предприятия чрез характеристиките, специфични за тях като привилегирована категория, като по този начин се даде възможност подобен режим да се окачествти като режим, който поставя в по-благоприятно положение „определени“ предприятия или производството на „някои стоки“

по смисъла на член 107, параграф 1 ДФЕС (решение от 15 ноември 2011 г., Комисия и Испания/Government of Gibraltar и Обединено кралство, C-106/09 P и C-107/09 P, EU:C:2011:732, т. 104).

198 В настоящия случай обаче, както отбелязва Комисията в хода на съдебното заседание, дори да се предположи, че член 180, точка 2 от CIR не дерогира референтната рамка, състояща се от членове 1 и 2 от CIR, тази разпоредба идентифицира поименно някои субекти, по-конкретно пристанищата, и така ги освобождава безусловно от ISoc, въпреки че по отношение на получените от „икономически дейности“ печалби те се намират в положение, сравнимо с това на останалите предприятия (местни юридически лица), облагани с ISoc. Следователно пристанищата са идентифицирани от тези разпоредби като привилегирована категория поради специфичните за тях характеристики и поради сектора на дейност, към който принадлежат.

199 Следователно Комисията правилно е приела в съображения 90 и 91 от обжалваното решение, че дори членове 1 и 2 да представляват правното основание за освобождаване на пристанищата от ISoc, това освобождаване би представлявало избирателна мярка prima facie, що се отнася до икономическите дейности на пристанищата.

200 Следва също да се провери дали съобразно припомнената в точка 130 по-горе съдебна практика разглежданата мярка, макар да е избирателна prima facie и независимо от приетата в това отношение хипотеза относно референтната рамка, може все пак да бъде обоснована от естеството или логиката на данъчната система, в която тя се вписва, както поддържат жалбоподателите и Кралство Белгия.

По оплакването, изведено от обосновката с естеството или логиката на данъчната система

201 В рамките на третото си основание жалбоподателите изтъкват при условията на евентуалност, че дори да се предположи, че облагането на пристанищните власти с IPM представлява дерогация от референтната система, тя може да се обоснове с естеството и структурата на белгийската система на подоходно облагане.

202 Жалбоподателите отбелязват, че цялостната съгласуваност на белгийската данъчна система означава, че публичните органи не подлежат на облагане с ISoc, който е данък върху печалбата. Споменатите в член 180 от CIR юридически лица, сред които са белгийските пристанища, не подлежали на облагане с ISoc, тъй като не преследват доходоносна цел и представляват продължение на държавната власт. По-нататък, те не действали в дух на максимизиране на печалбата, а трябвало да влагат обратно евентуалните излишъци в публичната инфраструктура. Следователно било напълно логично пристанищните органи да се облагат с IPM, а не с ISoc.

203 Накрая, според жалбоподателите облагането на пристанищните власти с ISoc има пенализиращ и дискриминационен ефект, като се има предвид, че то водело до несъразмерно повишаване на данъчния натиск върху пристанищните власти. Всъщност поради облагането с ISoc пристанищата могат да приспадат само разходите, присъщи на социалната дейност и предназначени за придобиване или запазване на облагаеми приходи. Така разходите, които пристанищата правят поради причини, свързани с общ интерес, не могат да се приспадат по силата на член 49 от CIR и се добавят към счетоводната печалба като „неподлежащи на приспадане разходи“. Съществувал риск по-нататък такива разходи да бъдат обложени като „необичайни или безвъзмездни предимства“ по смисъла на член 26 от CIR. Вследствие на това при облагане на пристанищните власти с ISoc би възникнала дискриминация, тъй като би било наложено идентично третиране на субекти, които се намират в различни положения.

204 Кралство Белгия подчертава също, че дори да се предположи, че член 180, точка 2 от CIR въвежда дерогация в полза на белгийските пристанищните власти — което то настоятелно оспорва — тя би могла да бъде обоснована с естеството и общата структура на белгийската система на подоходно облагане. Логиката на последната почивала всъщност на разграничение между търговските предприятия, които имат доходоносна цел, и субектите, действащи в общ публичен интерес. Необлагането с ISoc на пристанищните органи, които са публичноправни образувания, преследващи задачи от публичен интерес, които по-рано са били поверени на местните органи, било просто приложение на този принцип.

205 Комисията оспорва тези доводи.

206 В това отношение следва да се отбележи, че изтъкнатите от Кралство Белгия в рамките на това оплакване доводи до голяма степен съвпадат с разгледаните в рамките на оплакването, изведено от липсата на сходство между пристанищата и предприятията, облагани с ISoc (вж. т. 173—190 по-горе).

207 Следва обаче да се припомни, че според съдебната практика мярка, която представлява изключение от прилагането на общата система на данъчно облагане, може да бъде обоснована от естеството и общата структура на същата данъчна система, ако съответната държава членка може да докаже, че тази мярка произтича пряко от основните или ръководните принципи на нейната данъчна система. В това отношение трябва да се разграничават, от една страна, целите, поставени на конкретен данъчен режим и които са външни за него, и от друга, вътрешноприсъщите на самата данъчна система механизми, които са необходими за постигането на тези цели (решения от 6 септември 2006 г., Португалия/Комисия, C-88/03, EU:C:2006:511, т. 81, от 8 септември 2011 г., Paint Graphos и др., C-78/08—C-80/08, EU:C:2011:550, т. 69 и от 19 декември 2018 г., A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, т. 48).

208 Макар Съдът да е приел в практиката си, че вътрешноприсъщите на съответната обща данъчна система цели като тези, насочени към избягване на двойното данъчно облагане или предотвратяване на злоупотребите, могат да представляват обосновка за a priori избирателен данъчен режим (вж. в този смисъл решения от 29 април 2004 г., GIL Insurance и др., C-308/01, EU:C:2004:252, т. 74—76, от 8 септември 2011 г., Paint Graphos и др., C-78/08—C-80/08, EU:C:2011:550, т. 64—76 и от 19 декември 2018 г., A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, т. 50—53), той постоянно е отказвал да признае, че цели, външни за данъчната система, като волята да се опази международната конкурентоспособност или да се запази заетостта в някои сектори, или пък да се поставят в по-благоприятно положение правни субекти, които имат обществени заслуги, могат да представляват обосновка за a priori избирателна мярка и като такава да я изключат от приложното поле на член 107, параграф 1 ДФЕС (вж. в този смисъл решения от 17 юни 1999 г., Белгия/Комисия, C-75/97, EU:C:1999:311, т. 37—39, от 8 ноември 2001 г., Adria-Wien Pipeline и Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, EU:C:2001:598, т. 54 и от 10 януари 2006 г., Cassa di Risparmio di Firenze и др., C-222/04, EU:C:2006:8, т. 136—138).

209 Трябва да се констатира обаче, че в конкретния случай понятията за общ интерес, липса на доходоносна цел, частноправният или публичноправният характер на засегнатите субекти са чужди за естеството и логиката на белгийската данъчна система на подоходно облагане, която почива основно, що се отнася до разликата между ISoc и IPM, върху определението за понятието „дружество“, както е установено в член 2, точка 5 от CIR (вж. т. 148 по-горе).

210 Следователно Комисията не е допуснала грешка в преценката, като е приела в съображение 103 от обжалваното решение, че тъй като определящият критерий за облагането с ISoc или с IPM е упражняването от съответното образувание на „дейност“ или „сделки, които носят доход“ (вж. член 2 от CIR), твърденията, че пристанищата са освободени от ISoc, защото не разпределят печалбата, а я влагат обратно, че преследват цел, която излиза извън личния им интерес, че в устава им не е заложена цел да извличат печалба, че са част от публичните органи и че

осигуряват изпълнението на задачи от общ интерес, не са достатъчни, за да обосноват по-благоприятно данъчно третиране в сравнение с третирането на останалите местни дружества с оглед на ръководните принципи на данъчната система.

211 Във всички случаи, дори да се предположи, че изтъкнатите от Кралство Белгия цели могат да се отнасят до естеството или логиката на данъчната система, трябва да се констатира, че те не са преследвани последователно от разглежданата в конкретния случай мярка (вж. в този смисъл решения от 22 декември 2008 г., British Aggregates/Комисия, C-487/06 P, EU:C:2008:757, т. 88 и от 8 септември 2011 г., Paint Graphos и др., C-78/08 à C-80/08, EU:C:2011:550, т. 73 и 74).

212 Действително, както Комисията установява в съображение 103 от обжалваното решение, други предприятия също влагат обратно печалбата си, преследват цели, които излизат извън личния им интерес или пораждат ефекти върху икономиката, които надхвърлят личния им интерес, без да бъдат освобождавани от ISoc поради тези причини. Обратно, образувания, които не са част от публичните органи (като сдруженията с нестопанска цел), могат да бъдат облагани с IPM, при условие че отговарят на предвидения в член 2 от CIR общ критерий, което означава, че принадлежността към публичната сфера не е релевантен критерий и при прилагането на националните правила.

213 Накрая, що се отнася до довода на жалбоподателите, че тяхното облагане с ISoc има пенализиращ и дискриминационен ефект (вж. т. 203 по-горе), следва да се отбележи, както прави Комисията в съображение 105 от обжалваното решение, че освобождаването на пристанищата от ISoc не е свързано с факта, че те биха понесли финансови вреди поради член 49 от CIR, тъй като разглежданото освобождаване обхваща цялата реализирана печалба и не се ограничава до печалбата в резултат на евентуалната невъзможност за приспадане на някои разходи, която е предвидена в член 49 от CIR. Следователно предвиденото в член 180, точка 2 от CIR освобождаване не е обосновано от ръководно правило на белгийската данъчна система, дори да се предположи, че член 49 от CIR е такова ръководно правило.

214 С оглед на всички тези съображения Комисията не е допуснала грешка в преценката, като е приела в обжалваното решение, че освобождаването от ISoc, с което разполагат пристанищата, им е предоставило избирателно предимство по смисъла на член 107, параграф 1 ДФЕС.

215 Поради това второто и третото основание следва да бъдат отхвърлени.

По четвъртото основание, изведено, също при условията на евентуалност, от искане за преходен период

216 Също при условията на евентуалност жалбоподателите искат от Общия съд да предостави преходен период до приключването от Комисията на проучването ѝ за данъчноправния режим на различните пристанища на Съюза и при всички случаи с продължителност една пълна година, за да им даде възможност да се адаптират към новото положение. Действително по делото относно данъчното облагане на пристанищата в Нидерландия Комисията е предоставила пълна година на законодателя и на нидерландските пристанища, за да се адаптират към новото положение. Впрочем има данни, че подобни мерки съществуват в други държави членки, така че различно третиране би навредило на справедливите условия на конкуренция и би засилило неравенството между пристанищата на различните държави членки.

217 Първо, Кралство Белгия изтъква, че Комисията, провеждайки определени разследвания избирателно само в някои държави членки, предоставяла конкурентно предимство на пристанищните власти на Съюза, които не подлежат на данъчно облагане под никаква форма или на други форми на облагане и които не са предмет на разследване. Второ, Кралство Белгия,

като изтъква практически възможности за адаптиране на белгийското данъчно законодателство и като се основава на нидерландския пример, счита, че Комисията не е осигурила справедливи условия на конкуренция, отказвайки да предостави преходен период за това адаптиране.

218 Комисията оспорва тези доводи.

219 В самото начало трябва да се констатира, че с това основание жалбоподателите искат от Общия съд да предостави преходен период, а не да отмени обжалваното решение поради порок, от който то е засегнато. Следва да се припомни обаче, както прави Комисията, че Общият съд няма компетентност да дава задължителни указания на институциите на Съюза или да ги замества в рамките на упражнявания от него контрол за законосъобразност (вж. в този смисъл решения от 22 април 2016 г., Италия и Eurallumina/Комисия, T-60/06 RENV II и T-62/06 RENV II, EU:T:2016:233, т. 43 и от 12 май 2016 г., Hamr - Sport/Комисия, T-693/14, непубликувано, EU:T:2016:292, т. 91).

220 Същевременно в репликата си жалбоподателите изтъкват, че пределите на контрола на Общия съд допускат решение на Комисията да бъде отменено с мотива, че в него не е предвидена подходяща временна мярка. При това положение такова основание може да се разглежда като изведено по същество от нарушение на принципа на равно третиране, което трябва да доведе до отмяната на обжалваното решение на това основание поради липсата на включване на преходен период в посоченото решение с цел да се даде възможност на Кралство Белгия да не облага белгийските пристанища с ISoc до момента, в който Комисията приключи разследването си за данъчноправния режим на различните пристанища във всички държави — членки на Съюза.

221 В това отношение, първо, понеже жалбоподателите, изглежда, изтъкват, че Комисията е трябвало да предостави едногодишен преходен период, както в своето Решение (ЕС) 2016/634 на Комисията от 21 януари 2016 година относно мярка за държавна помощ SA.25338 (2014/C) (ex E 3/2008 и ex CP 115/2004), приведена в действие от Нидерландия — Освобождаване от корпоративен данък на публични предприятия (ОВ L 113, 2016 г., стр. 148), трябва да се констатира, че от диспозитива на това решение не следва, че Комисията е предоставила преходен период на Кралство Нидерландия. Напротив, в член 2 от това решение е предвидено, че „Нидерландия премахва освобождаването от корпоративен данък на морските пристанища, посочени в член 1, в рамките на два месеца от датата на уведомяване за настоящото решение и така изменената схема за корпоративно данъчно облагане се прилага най-късно считано от данъчната година след приемането на настоящото решение“. Следователно задълженията, наложени на Кралство Нидерландия по силата на това решение, са подобни на наложените на Кралство Белгия по силата на член 2 от обжалваното по настоящото дело решение (вж. т. 22 по-горе), без да може да се констатира неравно третиране в това отношение.

222 Второ, тъй като жалбоподателите, изглежда, изтъкват също, че Комисията е трябвало да изчака приключването на своите разследвания във връзка с данъчното облагане на пристанищата във всички държави — членки на Съюза, за да не създава допълнителни нарушения на конкуренцията, трябва да се констатира, че подобен довод е бил разгледан и отхвърлен от Общия съд в решение от 31 май 2018 г., Groningen Seaports и др./Комисия (T-160/16, непубликувано, EU:T:2018:317).

223 В това решение, постановено по жалба на няколко нидерландски пристанища срещу Решение 2016/634 (вж. т. 221 по-горе), Общият съд е отхвърлил довода на жалбоподателите, изведен от нарушение на принципа на равно третиране, като е припомнил най-напред, че според постоянната съдебна практика спазването на принципа на равно третиране трябва да се съчетае с принципа на законност, което предполага, че никой не може да се позовава в своя полза на

незаконосъобразност, допусната в полза на другиго (вж. решение от 31 май 2018 г., Groningen Seaports и др./Комисия, T-160/16, непубликувано, EU:T:2018:317, т. 116 и цитираната съдебна практика).

224 Така, за да постигнат отмяната на обжалваното решение, жалбоподателите не можели да се позовават на това, че Комисията не е поискала към същия момент от останалите държави членки да отменят помощите, предоставени на техните пристанища (вж. в този смисъл решение от 31 май 2018 г., Groningen Seaports и др./Комисия, T-160/16, непубликувано, EU:T:2018:317, т. 117).

225 Във всички случаи следва да се отбележи, че според постоянната съдебна практика принципът на равно третиране или за недопускане на дискриминация изисква да не се третират по различен начин сходни положения и да не се третират еднакво различни положения, освен ако такова третиране не е обективно обосновано. Също според постоянната съдебна практика нарушението на принципа на равно третиране поради различно третиране предполага визираните положения да са сравними с оглед на всички характеризиращи ги елементи (вж. решение от 31 май 2018 г., Groningen Seaports и др./Комисия, T-160/16, непубликувано, EU:T:2018:317, т. 119 и цитираната съдебна практика).

226 В конкретния случай обаче са налице различия, свързани, от една страна, с етапа на развитие на различните производства относно данъчните режими на държавите членки и от друга страна, с данъчните законодателства, приложими за пристанищата на различните държави членки. Такива различия могат да представляват обективни причини, които обосновават приемането от Комисията на обжалваното решение и разпореждането да бъде отменено освобождаването, от което са се ползвали белгийските пристанища в конкретния случай, преди да е приключила своите разследвания относно данъчното облагане на пристанищата във всички държави — членки на Съюза (вж. в този смисъл решение от 31 май 2018 г., Groningen Seaports и др./Комисия, T-160/16, непубликувано, EU:T:2018:317, т. 120—130).

227 По-нататък, да се възприемат доводите на жалбоподателите, би довело до това Комисията да бъде задължена да изчака приключването на всички свои разследвания относно всички държави членки, които предоставят помощи на пристанищата си, за да вземе окончателните си решения и да разпореди отмяната на посочените помощи в ущърб на държави членки, които не предоставят помощи на своите пристанища (вж. в този смисъл решение от 31 май 2018 г., Groningen Seaports и др./Комисия, T-160/16, непубликувано, EU:T:2018:317, т. 132).

228 Накрая, следва да се констатира, че доводите на Кралство Белгия в подкрепа на жалбоподателите трябва да се схващат в същия смисъл като тези, споменати в точки 219—227 по-горе. Дори да се предположи обаче, че изтъкнатите от Кралство Белгия доводи могат да се схванат като изведени от нарушение на член 107, параграф 1 ДФЕС, що се отнася до понятията за нарушение на конкуренцията и засягане на търговията между държави членки, поради отсъствието на справедливи условия на конкуренция в Съюза, трябва да се отбележи, както прави Комисията, че такова основание не е повдигано от жалбоподателите, поради което представлява ново основание, недопустимо. Всъщност следва да се припомни, че макар член 40, четвърта алинея от Статута на Съда, приложим за производството пред Общия съд по силата на член 53, първа алинея от посочения статут, и член 142, параграф 3 от Процедурния правилник да допускат възможността встъпила страна да представи доводи, които са нови или различни по отношение на доводите на подпомаганата от нея страна, доколкото в противен случай встъпването ѝ би се изчерпало във възпроизвеждане на изложените в жалбата доводи, не може да се приеме, че тези разпоредби ѝ позволяват да измени или да измести определените от жалбата граници на спора, като изложи нови основания (вж. решение от 12 декември 2006 г., SELEX Sistemi Integrati/Комисия, T-155/04, EU:T:2006:387, т. 42 и цитираната съдебна практика).

229 Следователно третото правно основание трябва да бъде отхвърлено, както и жалбата в нейната цялост.

По съдебните разноски

230 Съгласно член 134, параграф 1 от Процедурния правилник загубилата делото страна се осъжда да заплати съдебните разноски, ако е направено такова искане.

231 Освен това съгласно член 138, параграф 1 от Процедурния правилник държавите членки, които са встъпили в делото, понасят направените от тях съдебни разноски.

232 Тъй като жалбоподателите са загубили делото, те следва да бъдат осъдени да заплатят съдебните разноски в съответствие с искането на Комисията, с изключение на тези, направени от Кралство Белгия, което ще понесе собствените си разноски.

По изложените съображения

ОБЩИЯТ СЪД (шести разширен състав)

реши:

1) **Отхвърля жалбата.**

2) **Havenbedrijf Antwerpen NV и Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV понасят освен направените от тях съдебни разноски и тези на Европейската комисия.**

3) **Кралство Белгия понася направените от него съдебни разноски.**

Berardis Labucka Spielmann

Csehi Spineanu-Matei

Обявено в открито съдебно заседание в Люксембург на 20 септември 2019 година.

Подписи

Съдържание

Обстоятелства по спора 2

Правна рамка 2

Административното производство и обжалваното решение 5

Производство и искания на страните 7

От правна страна 8

По първото основание, изведено от нарушение на членове 107 и 296 ДФЕС поради квалифицирането на пристанищните власти като предприятия 9

По втората част, изведена от неикономическия характер на дейностите на белгийските пристанища 9

По първата част, изведена от липсата на пазар, на който пристанищните власти предлагат услугите си 18

По второто и третото основание, изведени по същество от нарушение на критерия за избирателност 20

Резюме на анализа на Комисията по отношение на избирателността на мярката в обжалваното решение 20

Обзор на релевантната съдебна практика 23

По избирателността на разглежданата мярка в хипотезата, при която член 180, точка 2 от CIR представлява дерогация от референтната рамка 25

– По оплакването, изведено от погрешно определяне на референтната рамка 25

– По оплакването, изведено от липсата на сходство между пристанищата и субектите, подлежащи на облагане с ISoc 29

По избирателността на мярката в хипотезата, при която член 180, точка 2 от CIR формално не представлява дерогация от референтната рамка 34

По оплакването, изведено от обосновката с естеството или логиката на данъчната система 35

По четвъртото основание, изведено, също при условията на евентуалност, от искане за преходен период 37

По съдебните разноски 40