HOTĂRÂREA TRIBUNALULUI (Camera a șasea extinsă)

20 septembrie 2019*

„Ajutoare de stat – Sistem de scutire de la plata impozitului pe profit pus în aplicare de Belgia în favoarea porturilor sale – Decizie prin care schema de ajutor este declarată incompatibilă cu piața internă – Noțiunea de activitate economică – Servicii de interes economic general – Activități neeconomice – Caracter disociabil – Caracter selectiv – Cerere pentru o perioadă de tranziție”

În cauza T-696/17,

Havenbedrijf Antwerpen NV, cu sediul în Anvers (Belgia),

Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV, cu sediul în Zeebrugge (Belgia),

reprezentate de P. Wytinck, de W. Panis și de I. Letten, avocați,

reclamante,

susținute de

Regatul Belgiei, reprezentat de J.-C. Halleux, de P. Cottin, de L. Van den Broeck și de C. Pochet, în calitate de agenți, asistați de A. Lepièce și de H. Baeyens, avocați,

intervenient,

împotriva

Comisiei Europene, reprezentată de B. Stromsky și de S. Noë, în calitate de agenți,

pârâtă,

având ca obiect o cerere întemeiată pe articolul 263 TFUE prin care se solicită anularea Deciziei (UE) 2017/2115 a Comisiei din 27 iulie 2017 privind schema de ajutor nr. SA.38393 (2016/C, ex 2015/E) pusă în aplicare de Belgia – Fiscalitatea porturilor în Belgia (JO 2017, L 332, p. 1),

TRIBUNALUL (Camera a șasea extinsă),

compus din domnul G. Berardis (raportor), președinte, doamna I. Labucka, domnii D. Spielmann și Z. Csehi și doamna O. Spineanu-Matei, judecători,

grefier: domnul L. Ramette, administrator,

având în vedere faza scrisă a procedurii și în urma ședinței din 4 februarie 2019,

* Limba de procedură: neerlandeza.

pronunță prezenta

Hotărâre

Istoricul cauzei

Cadrul juridic

1 În Belgia, regulile privind impozitarea veniturilor sunt codificate prin Codul impozitelor pe venituri din anul 1992.

2 Articolul 1 din Codul impozitelor pe venituri, astfel cum a fost modificat și actualizat la 27 iulie 2017 (denumit în continuare „CIR”), prevede:

„§ 1. Se stabilesc cu titlu de impozit pe venit:

1) un impozit pe venitul global al locuitorilor Regatului, denumit impozit pe persoane fizice;

2) un impozit pe veniturile globale ale societăților rezidente, denumit impozit pe profit;

3) un impozit pe veniturile persoanelor juridice belgiene, altele decât societățile, denumit impozit pe persoane juridice;

4) un impozit pe veniturile nerezidenților, denumit impozit pe nerezidenți.

§ 2. Impozitele sunt percepute prin reținere la sursă în limitele și în condițiile prevăzute în titlul VI primul capitol.”

3 Articolul 2 din CIR prevede în părțile sale relevante:

„§ 1. În sensul prezentului cod, al dispozițiilor legale speciale referitoare la impozitul pe venit și al deciziilor adoptate pentru punerea în executare a acestora, următoarele expresii au înțelesul precizat în prezentul articol.

[…]

5) Societăți

Se definesc după cum urmează:

a) societatea: orice societate, asociație, instituție sau organism oarecare constituit în mod corespunzător, care are personalitate juridică și este angajat(ă) într-o activitate de exploatare sau în operațiuni cu caracter lucrativ.

Organismele de drept belgian cu personalitate juridică, care, în vederea aplicării impozitului pe venituri, sunt lipsite de personalitate juridică, nu sunt considerate societăți;

b) societate rezidentă: orice societate care are sediul social, sediul principal sau sediul de conducere ori de administrare în Belgia și care nu este exclusă din domeniul de aplicare al impozitului pe profit.

[…]”

4 Articolul 179 din CIR prevede:

„Sunt obligate la plata impozitului pe profit societățile rezidente și organismele de finanțare a pensiilor menționate la articolul 8 din Legea din 27 octombrie 2006 privind controlul instituțiilor pentru furnizarea de pensii ocupaționale.”

5 Articolul 180 din CIR prevede:

„Sunt scutite de la plata impozitului pe profit:

1) asociațiile autorităților locale, structurile de cooperare, asociațiile de proiecte, regiile comunale autonome și asociațiile menționate la alineatul 2 care, în contextul obiectului lor de activitate, cu titlu principal:

   – exploatează un spital, astfel cum se precizează la articolul 2 din Legea coordonată din 10 iulie 2008 privind spitalele și alte instituții de îngrijire, sau

   – exploatează o instituție care acordă asistență victimelor războiului, persoanelor cu dizabilități, persoanelor în vârstă, minorilor protejați sau celor afectați de sărăcie;

2) SA «Waterwegen en Zeekanaal», SA «De Scheepvaart», SCRL Port autonome du Centre et de l'Ouest, Compagnie des installations maritimes din Bruges, Portul Bruxelles, regia portuară comunală autonomă din Ostende, societățile de drept public pe acțiuni Havenbedrijf Antwerpen și Havenbedrijf Gent și porturile autonome Liège, Charleroi și Namur;

3) Office national du ducroire;

4) Compania belgiană pentru finanțarea industriei;

5) [*abrogat*];

5 bis) Fonds de participation, Fonds de participation – Flandra, Fonds de participation – Valonia și Fonds de participation – Bruxelles;

6) Societatea regională valonă de transport public de persoane și societățile de exploatare aflate în legătură cu aceasta;

7) Societatea flamandă de transport și unitățile de exploatare autonome existente în cadrul acesteia;

8) Societatea de transport intercomunal din Bruxelles;

9) societățile de epurare a apei reglementate de Legea din 26 martie 1971;

10) [*abrogat*];

11) Societatea de drept public cu scop social Coopération technique belge;

12) Societatea de drept public pe acțiuni Infrabel;

13) Societatea de drept public cu scop social Apetra.”

6 Potrivit articolului 181 din CIR:

„Nu sunt obligate la plata impozitului pe profit nici asociațiile fără scop lucrativ și celelalte persoane juridice care nu urmăresc un scop lucrativ și:

1) care au ca obiect exclusiv sau principal studiul, protecția și dezvoltarea intereselor profesionale sau interprofesionale ale membrilor acestora;

2) care constituie extensia sau derivă din persoanele juridice menționate la punctul 1, în cazul în care acestea au ca obiect exclusiv sau principal fie îndeplinirea, în numele și pe seama membrilor lor, a tuturor sau a unei părți a obligațiilor sau a formalităților care le sunt impuse ca urmare a ocupării posturilor sau în executarea legislației fiscale sau a legislației sociale, fie faptul de a-i ajuta pe membrii lor să îndeplinească aceste obligații sau formalități;

3) care, în conformitate cu legislația socială, sunt însărcinate cu colectarea, centralizarea, valorificarea sau distribuirea fondurilor destinate acordării avantajelor prevăzute de această legislație;

4) al căror obiect exclusiv sau principal îl constituie furnizarea sau susținerea educației;

5) care au ca obiect exclusiv sau principal organizarea de târguri sau de expoziții;

6) care sunt autorizate de organele competente ale comunităților în calitate de servicii de ajutor pentru familii și pentru persoanele în vârstă;

7) care sunt autorizate în sensul articolului 145 alineatul 1 primul paragraf punctul 1 literele b, d, e și h-l, punctul 2 și punctul 3 sau care ar fi autorizate, fie în cazul în care ar solicita acest lucru, fie în cazul în care ar îndeplini toate condițiile la care este supusă autorizarea, cu excepția celei de a avea, după caz, o activitate cu caracter național sau o zonă de influență extinsă la nivelul uneia dintre comunități sau regiuni ori la nivelul întregii țări;

8) care sunt constituite în conformitate cu Legea din 27 iunie 1921 privind asociațiile fără scop lucrativ, asociațiile internaționale fără scop lucrativ și fundațiile, cu condiția ca acestea să exercite exclusiv o activitate de certificare în sensul Legii din 15 iulie 1998 privind certificarea titlurilor emise de societăți comerciale și ca certificatele pe care acestea le eliberează să fie asimilate titlurilor la care se raportează pentru aplicarea Codului impozitelor pe venituri din anul 1992, în temeiul articolului 13 alineatul 1 primul paragraf din aceeași lege.”

7 Potrivit articolului 182 din CIR:

„În cazul asociațiilor fără scop lucrativ și al celorlalte persoane juridice care nu urmăresc un scop lucrativ, nu sunt considerate operațiuni cu caracter lucrativ:

1) operațiunile izolate sau excepționale;

2) operațiunile care constau în plasarea fondurilor colectate în exercitarea misiunii lor statutare;

3) operațiunile care constituie o activitate care implică doar în mod accesoriu operațiuni industriale, comerciale sau agricole sau care nu pun în aplicare metode industriale sau comerciale.”

8 În ceea ce privește baza de impozitare a impozitului pe profit (denumit în continuare „ISoc”), articolul 185 alineatul 1 din CIR prevede că societățile sunt impozabile la valoarea totală a profitului acestora, inclusiv dividendele distribuite.

9 Articolul 220 din CIR prevede:

„Sunt obligate la plata impozitului pe persoane juridice:

1) statul, comunitățile, regiunile, provinciile, aglomerațiile, federațiile de comune, comunele, centrele publice de asistență socială, […] precum și instituțiile publice de cult, zonele de urgență, zonele de poliție, precum și polderele și fosele;

2) persoanele juridice care, în temeiul articolului 180, nu sunt obligate la plata impozitului pe profit;

3) persoanele juridice care au sediul social, sediul principal sau sediul de conducere ori de administrare în Belgia, care nu sunt angajate într-o activitate de exploatare sau cu caracter lucrativ sau care nu sunt obligate la plata impozitului pe profit conform articolelor 181 și 182.”

10 Potrivit articolului 221 din CIR:

„Persoanele juridice obligate la plata impozitului pe veniturile persoanelor juridice sunt impozabile numai pe baza:

1) venitului cadastral din bunurile imobile ale acestora situate în Belgia, în cazul în care acest venit cadastral nu este scutit de impozitul pe bunuri imobile în temeiul articolului 253 sau al unor dispoziții legale speciale;

2) veniturilor și produselor din capitaluri și bunuri mobile […]”

Procedura administrativă și decizia atacată

11 La 3 iulie 2013, serviciile Comisiei Europene au trimis tuturor statelor membre un chestionar privind funcționarea și impozitarea porturilor lor, cu scopul de a obține o imagine de ansamblu în materie și de a clarifica situația porturilor în conformitate cu normele Uniunii Europene privind ajutoarele de stat. Ulterior, serviciile Comisiei au avut un schimb de corespondență în legătură cu această problemă cu autoritățile belgiene.

12 Prin scrisoarea din 9 iulie 2014, Comisia a informat autoritățile belgiene, în conformitate cu articolul 17 din Regulamentul (CE) nr. 659/1999 al Consiliului din 22 martie 1999 de stabilire a normelor de aplicare a articolului [108 TFUE] (JO 1999, L 83, p. 1, Ediție specială 08/vol. 1, p. 41), cu privire la evaluarea sa preliminară conform căreia scutirea de la plata ISoc prevăzută pentru anumite porturi belgiene constituia un ajutor de stat incompatibil cu piața internă, iar acest ajutor constituia un ajutor existent în sensul articolului 1 litera (b) din regulamentul menționat. La 23 septembrie 2014, a fost organizată o reuniune cu autoritățile belgiene. Regiunea valonă și Portul Bruxelles (Belgia) și-au prezentat fiecare observațiile prin scrisorile din 30 septembrie 2014, în timp ce Vlaams gewest (Regiunea flamandă) și-a prezentat observațiile prin scrisoarea din 1 octombrie 2014.

13 Prin scrisoarea din 1 iunie 2015, Comisia a informat Regatul Belgiei că a luat notă de toate argumentele prezentate de aceasta din urmă și că considera în continuare că scutirea unor porturi de la plata ISoc constituia un ajutor incompatibil cu piața internă, dacă și în măsura în care respectivele porturi desfășoară activități economice. Împotriva acestei scrisori a fost formulată o acțiune, care a fost respinsă ca inadmisibilă prin Ordonanța Tribunalului din 9 martie 2016, Port autonome du Centre et de l’Ouest și alții/Comisia (T-438/15, EU:T:2016:142).

14 Prin scrisoarea din 21 ianuarie 2016, Comisia și-a reiterat poziția și a propus autorităților belgiene, ca măsuri adecvate, în conformitate cu articolul 108 alineatul (1) din TFUE și cu articolul 22 din Regulamentul (UE) 2015/1589 al Consiliului din 13 iulie 2015 de stabilire a normelor de aplicare a articolului 108 TFUE (JO 2015, L 248, p. 9), să elimine scutirea de la plata ISoc prevăzută pentru porturile belgiene, în măsura în care acestea desfășurau activități economice.

15 Autoritățile belgiene au fost invitate să adapteze legislația în termen de zece luni, modificarea trebuind să se aplice veniturilor generate de activitățile economice cel târziu de la începutul anului fiscal 2017. Autoritățile belgiene au fost invitate să informeze în scris Comisia că acceptau, în temeiul articolului 23 alineatul (1) din Regulamentul 2015/1589, în mod necondiționat și fără echivoc, aceste măsuri adecvate în totalitate în termen de două luni de la data primirii propunerii privind aceste măsuri. Împotriva acestei propuneri de măsuri adecvate a fost formulată o acțiune, care a fost respinsă ca inadmisibilă prin Ordonanța Tribunalului din 27 octombrie 2016, Port autonome du Centre et de l'Ouest și alții/Comisia (T-116/16, nepublicată, EU:T:2016:656).

16 Prin scrisoarea din 21 martie 2016, autoritățile belgiene au transmis Comisiei observații cu privire la măsurile adecvate propuse. Ca urmare a acestor observații, Comisia a decis, prin scrisoarea din 8 iulie 2016, să inițieze procedura prevăzută la articolul 108 alineatul (2) TFUE, în aplicarea articolului 23 alineatul (2) din Regulamentul nr. 2015/1589 (JO 2016, C 302, p. 5).

17 Comisia a invitat părțile interesate să își prezinte observațiile cu privire la măsura în cauză. La 24 august 2016 a avut loc o reuniune cu reprezentanți ai anumitor porturi belgiene care fac obiectul măsurii. Regatul Belgiei și-a prezentat observațiile prin scrisorile din 9 septembrie 2016, în ceea ce privește Ministerul Federal al Finanțelor, și din 16 septembrie 2016, în ceea ce privește Regiunea valonă și porturile valone. Comisia a primit observații de la următoarele părți interesate: Sea Invest, utilizator al porturilor din Anvers (Belgia), din Gand (Belgia) și din Zeebruges (Belgia), Portul Rotterdam (Țările de Jos), care acționează în numele a cinci porturi maritime publice neerlandeze, Portul Bruxelles, Comisia portuară flamandă (Vlaamse Havencommissie, Belgia) și porturile Anvers și Zeebrugge.

18 Comisia a transmis observațiile respective Regatului Belgiei, care a avut posibilitatea de a răspunde și care a răspuns prin scrisoarea din 14 noiembrie 2016. La 19 decembrie 2016, a fost organizată o reuniune între autoritățile belgiene și Comisie, în cursul căreia au fost transmise Comisiei observații suplimentare. La 10 ianuarie 2017 a avut loc o nouă reuniune între autoritățile belgiene federale și regionale, unii dintre beneficiarii măsurii și Comisie.

19 După ce a examinat observațiile transmise de Regatul Belgiei și de părțile interesate, Comisia a adoptat, la 27 iulie 2017, Decizia (UE) 2017/2115 privind schema de ajutor nr. SA.38393 (2016/C, ex 2015/E) pusă în aplicare de Belgia – Fiscalitatea porturilor în Belgia (JO 2017, L 332, p. 1, denumită în continuare „decizia atacată").

20 Potrivit deciziei atacate, în primul rând, Comisia a constatat că activitățile porturilor belgiene menționate la articolul 180 punctul 2 din CIR erau, cel puțin parțial, activități economice, astfel încât porturile trebuiau calificate ca întreprinderi, în măsura în care acestea au exercitat astfel de activități [considerentele (40)-(67) ale deciziei atacate]. În al doilea rând, Comisia a susținut că, prin faptul de a fi supuse mai degrabă impozitului pe persoane juridice (denumit în continuare „IPM") decât ISoc, în temeiul articolului 180 punctul 2 din CIR, porturile au beneficiat de un avantaj în sensul articolului 107 alineatul (1) TFUE corespunzător diferenței dintre ISoc pe care ar fi trebuit să îl plătească pentru activitățile lor economice și partea din IPM care putea fi atribuită acestor activități economice [considerentele (68)-(73) ale deciziei atacate]. În al treilea rând, Comisia a considerat că măsura în cauză constituia un transfer de resurse de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) TFUE [considerentele (74)-(77) ale deciziei atacate]. În al patrulea rând, ea a considerat că măsura era selectivă [considerentele (78)-(107) ale deciziei atacate]. În al cincilea rând, aceasta a considerat că, prin întărirea poziției beneficiarilor în comerțul internațional, măsura în cauză putea să afecteze

schimburile comerciale în cadrul Uniunii și să denatureze concurența [considerentele (108)-(115) ale deciziei atacate]. Comisia a concluzionat în acest sens că scutirea fiscală prevăzută la articolul 180 punctul 2 din CIR în favoarea porturilor belgiene constituia un ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE, în măsura în care veniturile scutite de impozitare proveneau din activitățile economice desfășurate de porturi [considerentul (116) al deciziei atacate]. În sfârșit, aceasta a constatat că măsura de ajutor în cauză nu putea fi declarată compatibilă cu piața internă nici pe baza articolului 93 și nici a articolului 106 alineatul (2) TFUE [considerentele (117)-(120) ale deciziei atacate] și a refuzat să acorde o perioadă de tranziție pentru punerea în aplicare a deciziei respective [considerentele (124)-(130) ale deciziei atacate].

21 Articolul 1 din decizia atacată prevede:

„Scutirea de la plata impozitului pe profit în favoarea porturilor belgiene menționate la articolul 180 punctul 2 din [CIR] constituie o schemă de ajutor de stat existentă incompatibilă cu piața internă."

22 Potrivit articolului 2 din decizia atacată:

„(1) Belgia este obligată să elimine scutirea de la plata impozitului pe profit menționată la articolul 1 și să supună la plata impozitului pe profit entitățile în favoarea cărora se aplică această scutire.

(2) Măsura prin care Belgia își îndeplinește obligațiile care îi revin în conformitate cu alineatul (1) trebuie să fie adoptată înainte de sfârșitul anului calendaristic în curs la data notificării prezentei decizii. Această măsură trebuie să se aplice veniturilor generate de activități economice cel târziu de la începutul anului fiscal care urmează adoptării acesteia."

Procedura și concluziile părților

23 Prin cererea introductivă depusă la grefa Tribunalului la 9 octombrie 2017, reclamantele, Havenbedrijf Antwerpen NV (Portul Anvers) și Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV (Compania privind instațiile maritime din Bruges, Belgia), ambele fiind menționate la articolul 180 punctul 2 din CIR, au introdus prezenta acțiune.

24 Prin înscrisuri separate, depuse la grefa Tribunalului la 19 și, respectiv, la 23 ianuarie 2018, Regatul Belgiei și Vlaams Gewest (Regiunea flamandă) au formulat o cerere de intervenție în prezenta procedură în susținerea concluziilor reclamantelor.

25 Prin decizia din 15 martie 2018, președintele Camerei a șasea a Tribunalului a admis intervenția Regatului Belgiei. Regatul Belgiei a depus memoriu în intervenție la 22 mai 2018 și părțile au depus observații cu privire la acesta în termenele stabilite.

26 Prin Ordonanța din 25 octombrie 2018, Havenbedrijf Antwerpen și Maatschappij van de Brugse Zeehaven/Comisia (T-696/17, nepublicată, EU:T:2018:736), președintele Camerei a șasea a Tribunalului a respins cererea de intervenție a Regiunii flamande.

27 Prin decizia din 7 noiembrie 2018, Tribunalul a trimis cauzele Camerei a șasea extinse, conform articolului 28 din Regulamentul de procedură.

28 La propunerea judecătorului raportor, Tribunalul (Camera a șasea extinsă) a hotărât deschiderea procedurii orale și, în cadrul măsurilor de organizare a procedurii prevăzute la articolul 89 din Regulamentul de procedură al Tribunalului, a adresat în scris o serie de întrebări părților, la care acestea au răspuns în termenul stabilit.

29 Pledoariile părților și răspunsurile acestora la întrebările adresate de Tribunal au fost ascultate în ședința din 4 februarie 2019.

30 Întrucât un membru din cadrul Camerei a șasea extinse a fost împiedicat să facă parte din complet, președintele Tribunalului a desemnat un alt judecător pentru a completa camera, în aplicarea articolului 17 alineatul (2) din Regulamentul de procedură.

31 Reclamantele, susținute de Regatul Belgiei, solicită Tribunalului:

– declararea admisibilității acțiunii;

– anularea deciziei atacate;

– cu titlu subsidiar, stabilirea unei perioade de tranziție până la momentul în care Comisia finalizează investigația privind regimul fiscal aplicabil porturilor din diferite state membre ale Uniunii și, în orice ipoteză, având o durată de un an complet;

– obligarea Comisiei la plata cheltuielilor de judecată.

32 Comisia solicită Tribunalului:

– respingerea acțiunii;

– obligarea reclamantelor la plata cheltuielilor de judecată și obligarea Regatului Belgiei să suporte cheltuielile de judecată care au decurs din intervenția sa.

În drept

33 În susținerea acțiunii, reclamantele invocă patru motive. În primul rând, Comisia ar fi încălcat articolele 107 și 296 TFUE prin faptul că a calificat autoritățile portuare drept întreprinderi. În al doilea rând, Comisia ar fi încălcat articolul 107 TFUE prin faptul că a considerat scutirea de la plata ISoc drept o măsură selectivă. În al treilea rând, cu titlu subsidiar, Comisia ar fi încălcat articolul 107 TFUE prin faptul că a considerat că derogarea de la sistemul de referință nu a fost justificată de natura și de logica sistemului fiscal belgian în materie de impozite pe venit. În al patrulea rând, ca ultim subsidiar, reclamantele solicită Tribunalului să le acorde o perioadă de tranziție până la momentul în care Comisia finalizează investigația privind regimul fiscal aplicabil diferitor porturi din Uniune și, în orice ipoteză, având o durată de un an.

Cu privire la primul motiv, întemeiat pe încălcarea articolelor 107 și 296 TFUE ca urmare a calificării autorităților portuare drept întreprinderi

34 Primul motiv, în măsura în care se întemeiază pe încălcarea articolului 107 TFUE, se împarte în două aspecte. În cadrul primului aspect, reclamantele susțin că nu există o piață pe care să își ofere serviciile. Prin intermediul celui de al doilea aspect, acestea susțin că activitățile lor nu au un caracter economic.

35 Tribunalul apreciază că este oportun să analizeze mai întâi al doilea aspect, iar apoi primul aspect.

36 Cu toate acestea, cu titlu introductiv, primul motiv trebuie respins de la bun început, în măsura în care este întemeiat pe o încălcare a articolului 296 TFUE ca urmare a nemotivării deciziei atacate în ceea ce privește calificarea porturilor drept „întreprinderi” în sensul articolului 107 TFUE.

37 Astfel, trebuie amintit în această privință că, potrivit jurisprudenței, motivul întemeiat pe încălcarea articolului 296 TFUE este un motiv distinct de cel întemeiat pe caracterul nefondat al deciziei atacate. În timp ce primul motiv, care privește lipsa sau insuficiența motivării, se raportează la încălcarea normelor fundamentale de procedură, în sensul articolului 263 TFUE, și constituie un motiv de ordine publică ce trebuie invocat de instanța Uniunii, al doilea motiv, care privește legalitatea pe fond a unei decizii, se raportează la încălcarea unei norme de drept privind aplicarea tratatului, în sensul aceluiași articol 263 TFUE, și poate fi examinat de instanța Uniunii numai dacă este invocat de reclamant. Prin urmare, obligația de motivare reprezintă o chestiune distinctă de aceea a temeiniciei motivării (a se vedea în acest sens Hotărârea din 2 aprilie 1998, Comisia/Sytraval și Brink's France, C-367/95 P, EU:C:1998:154, punctul 67, și Hotărârea din 15 iunie 2005, Corsica Ferries France/Comisia, T-349/03, EU:T:2005:221, punctul 52).

38 Or, în speță, pe lângă faptul că reclamantele nu au motivat în niciun fel în cererea introductivă critica întemeiată pe încălcarea articolului 296 TFUE, trebuie să se constate că decizia atacată este suficient motivată, Comisia alocând cel puțin 28 de considerente în decizia atacată problemei calificării porturilor drept „întreprinderi" care exercită activități economice [a se vedea considerentele (40)-(67) ale deciziei atacate]. În plus, din analiza diferitor critici formulate de reclamante rezultă în mod clar că decizia atacată le-a permis să cunoască justificările pentru măsura luată în această privință, iar Tribunalului, să își exercite controlul.

39 Prin urmare, primul motiv trebuie respins, în măsura în care se întemeiază pe încălcarea articolului 296 TFUE.

Cu privire la al doilea aspect, întemeiat pe caracterul neeconomic al activităților porturilor belgiene

40 În cadrul celui de al doilea aspect, reclamantele amintesc, în primul rând, întemeindu-se pe Decreet houdende het beleid en het beheer van de zeehavens (Decretul privind politica și gestionarea porturilor maritime) din 2 martie 1999 (*Belgisch Staatsblad* din 8 aprilie 1999), că funcțiile lor principale constau în esență în sarcini neeconomice de interes general, precum gestionarea administrativă a domeniului public și privat al portului, serviciile de inspecție de mediu sau serviciile de căpitănie portuară. În cadrul acestor sarcini autoritățile portuare ar exercita prerogative de putere publică exclusive, care nu pot fi transferate, tocmai ca urmare a caracterului public al gestionării portuare și al unității acesteia. În plus, statele membre ar dispune de o putere largă de apreciere pentru a determina ce se înțelege prin „servicii economice" și prin „servicii neeconomice" de interes general.

41 În al doilea rând, reclamantele subliniază că este necesar să se facă distincția între sarcinile esențiale care le sunt impuse prin decret și serviciile portuare comerciale oferite de terți. Astfel, autoritățile portuare nu ar investi în echipamentele necesare exploatării comerciale a portului, spre deosebire de operatorii unui aeroport. Singura sarcină a autorităților portuare ar fi să pună infrastructura portuară în mod nediscriminatoriu la dispoziția utilizatorilor, cum ar fi întreprinderile de manipulare sau întreprinderile de logistică, care, la rândul lor, desfășoară activități economice și vor putea construi ulterior pe această infrastructură de bază. Reclamantele insistă, în această privință, asupra distincției între gestionarea și exploatarea zonei portuare ca infrastructură de bază, care nu ar avea caracter economic, și gestionarea și exploatarea suprastructurii. O astfel de distincție ar fi confirmată de Regulamentul (UE) 2017/352 al Parlamentului European și al Consiliului din 15 februarie 2017 de stabilire a unui cadru privind furnizarea de servicii portuare și a normelor comune privind transparența financiară a porturilor (JO 2017, L 57, p. 1) și de practica decizională anterioară a Comisiei. Ar rezulta de asemenea din jurisprudența Curții că punerea la dispoziție în mod nediscriminatoriu a unei infrastructuri care aparține domeniului public nu constituie o activitate economică, cu atât mai mult în cazul în care punerea la dispoziție și exploatarea comercială a acestei infrastructuri nu sunt furnizate de aceeași entitate, precum în speță.

42 În al treilea rând, reclamantele subliniază absența activității economice, ca urmare a practicii tarifare a autorităților portuare. Potrivit acestora, existența unei remunerații nu implică întotdeauna, *a priori*, existența unei activități economice. Pe de o parte, autoritățile portuare ar percepe taxe portuare, care au ca scop remunerarea dreptului de intrare în zona portuară, de traversare a acesteia, de amarare în cadrul acesteia sau de a staționa în cadrul acesteia și garantarea unei dezvoltări sigure și eficiente a zonei portuare. Aceste taxe portuare ar fi considerate „plăți”, și anume remunerarea unui serviciu îndeplinit de autoritate în beneficiul contribuabilului. Aceste taxe nu ar fi stabilite pe baza unor mecanisme de piață, în conformitate cu cererea și oferta, ci în mod unilateral. Taxele nu ar rezulta din negocieri comerciale și ar ține seama de cerințele legale și de controlul administrativ. În plus, autonomia de care dispun reclamantele pentru a stabili tarifele taxelor portuare este restricționată de principiile egalității, transparenței, proporționalității, precum și de controlul administrativ la care sunt supuse. Pe de altă parte, autoritățile portuare ar percepe taxe de concesiune pentru concesionarea către terți a unor bunuri din domeniul public, în urma unei proceduri transparente și nediscriminatorii. Terenurile ce fac obiectul concesiunii nu ar fi atribuite în mod automat ofertantului cu prețul cel mai mare, ci pe baza unor criterii prestabilite, legate de valoarea adăugată a proiectului și de bunăstarea socială. În consecință, tarifele nu ar constitui un instrument de politică comercială, după cum susține Comisia, ci un instrument menit să pună în practică obligații de serviciu public ale autorităților portuare în vederea garantării interesului general.

43 În al patrulea rând, reclamantele susțin că activitățile economice ale porturilor au un caracter accesoriu, astfel încât toate activitățile porturilor ar trebui considerate lipsite de caracter economic sau de interes general. Ele reamintesc în această privință că porturile nu se ocupă de exploatarea comercială a infrastructurii portuare, ci de punerea la dispoziție a unor căi navigabile și bazine și de darea în concesiune a unor terenuri, în schimbul unor taxe portuare și taxe de concesiune. Prin urmare, activitățile de importanță secundară ale acestora ar trebui să urmeze calificarea activităților esențiale.

44 În consecință, constatarea Comisiei din decizia atacată, potrivit căreia autoritățile portuare sunt întreprinderi în scopul aplicării normelor în materie de ajutoare de stat, ar fi incorectă.

45 Comisia respinge aceste argumente.

46 Mai întâi, trebuie amintit, asemenea Comisiei în considerentul (40) al deciziei atacate, că, potrivit jurisprudenței, noțiunea de întreprindere cuprinde orice entitate care exercită o activitate economică, indiferent de statutul juridic al acestei entități și de modul său de finanțare. În această privință, constituie activitate economică orice activitate care constă în furnizarea de bunuri sau în prestarea de servicii pe o anumită piață (Hotărârea din 12 septembrie 2000, Pavlov și alții, C-180/98-C-184/98, EU:C:2000:428, punctele 74 și 75; a se vedea de asemenea în acest sens Hotărârea din 16 iunie 1987, Comisia/Italia, 118/85, EU:C:1987:283, punctul 7, și Hotărârea din 23 aprilie 1991, Höfner și Elser, C-41/90, EU:C:1991:161, punctul 21).

47 Pe de altă parte, jurisprudența a recunoscut că exploatarea comercială și construirea unor infrastructuri portuare sau aeroportuare în vederea unei astfel de exploatări comerciale constituiau activități economice (a se vedea în acest sens Hotărârea din 24 octombrie 2002, Aéroports de Paris/Comisia, C-82/01 P, EU:C:2002:617, punctul 78, Hotărârea din 19 decembrie 2012, Mitteldeutsche Flughafen și Flughafen Leipzig-Halle/Comisia, C-288/11 P, EU:C:2012:821, punctele 40-43, și Hotărârea din 15 martie 2018, Naviera Armas/Comisia, T-108/16, EU:T:2018:145, punctul 78).

48 În speță, Comisia a enumerat, în considerentul (44) al deciziei atacate, o serie de activități economice care pot fi exercitate de porturi. În primul rând, porturile furnizează un serviciu general utilizatorilor lor (în principal, proprietarii și, în general, orice operator al unei nave), oferind acces navelor la infrastructura portuară în schimbul unei plăți denumite în general „taxă portuară”. În al doilea rând, unele porturi oferă servicii specifice navelor, cum ar fi pilotarea, ridicarea, manipularea, amararea, de asemenea în schimbul unei plăți. În al treilea rând, în schimbul unei taxe, porturile pun anumite

infrastructuri sau anumite terenuri la dispoziția unor întreprinderi care utilizează spațiile respective pentru necesitățile proprii sau pentru a furniza navelor anumite servicii specifice menționate mai sus. Comisia a precizat, în plus, în considerentul (45) al deciziei atacate, că faptul că anumite întreprinderi terțe utilizează unele terenuri și infrastructuri portuare pentru a oferi servicii proprietarilor sau navelor nu exclude ca activitățile de gestionare desfășurate de autoritățile portuare, constând în special în închirierea terenurilor și a infrastructurilor respective acestor întreprinderi terțe, să fie de asemenea de natură economică.

49 Reclamantele, întrebate în această privință în ședință, au confirmat, în primul rând, că au perceput taxe, descrise drept „taxe portuare”, care erau percepute – cel puțin parțial – în schimbul dreptului de acces al navelor la infrastructura portuară. În al doilea rând, deși contestă că efectuează ele însele activități de ridicare, de încărcare sau de descărcare a mărfurilor, în special prin intermediul macaralelor, sau activități de manipulare, admit totuși efectuarea anumitor activități de transbordare și de remorcare în spatele ecluzelor. În al treilea rând, reclamantele nu contestă punerea unor terenuri la dispoziția unor întreprinderi terțe în schimbul unor taxe de concesiune.

50 În consecință, Comisia a considerat fără a săvârși o eroare de apreciere, în considerentul (67) al deciziei atacate, că activitățile exercitate de porturi erau, cel puțin parțial, activități economice.

51 Niciunul dintre argumentele invocate de reclamante sau de Regatul Belgiei nu poate repune în discuție această concluzie.

52 În primul rând, reclamantele susțin că activitățile lor nu sunt activități economice, în măsura în care acestea au prerogative de putere publică sau li se încredințează misiuni de interes general.

53 În această privință, trebuie să se observe, asemenea Comisiei în considerentul (47) al deciziei atacate, că, în speță, nu se contestă că porturilor le pot fi delegate anumite prerogative de putere publică, de natură neeconomică, precum controlul și siguranța traficului maritim sau supravegherea antipoluare.

54 Cu toate acestea, împrejurarea că o entitate dispune de prerogative de putere publică pentru exercițiul unei părți a activităților sale nu împiedică, prin ea însăși, să fie calificată drept întreprindere. Astfel, pentru a determina dacă activitățile în cauză sunt cele ale unei întreprinderi în sensul tratatului, este necesar să se determine natura acestor activități (a se vedea în acest sens Hotărârea din 24 octombrie 2002, Aéroports de Paris/Comisia, C-82/01 P, EU:C:2002:617, punctele 74 și 75, și Hotărârea din 12 iulie 2012, Compass-Datenbank, C-138/11, EU:C:2012:449, punctul 37).

55 În consecință, împrejurarea că reclamantelor li se pot încredința servicii de interes general nu este suficientă pentru a li se retrage calificarea drept „întreprinderi”, dacă și în măsura în care acestea exercită de asemenea activități economice, care constau în furnizarea de bunuri și prestarea de servicii pe piață în schimbul unei remunerații, precum cele care au fost identificate de Comisie în considerentul (44) al deciziei atacate (a se vedea punctul 48 de mai sus).

56 În plus, este necesar să se amintească, asemenea Comisiei în considerentul (48) al deciziei atacate, că, în cazul în care autoritățile naționale dispun de o largă putere discreționară pentru a furniza, a pune în executare și a organiza serviciile de interes general într-un mod ce răspunde pe cât posibil necesităților utilizatorilor, acest lucru nu exclude faptul ca aceste servicii să poată prezenta un caracter economic. Astfel, potrivit unei jurisprudențe constante (a se vedea punctele 46 și 54 de mai sus), noțiunea de „activitate economică” decurge din elemente de fapt, în special existența unei piețe pentru serviciile în cauză, și nu depinde de opțiunile sau de aprecierile naționale. Astfel, statul însuși sau o entitate de stat poate acționa în calitate de întreprindere (a se vedea Hotărârea din 12 iulie 2012, Compass-Datenbank, C-138/11, EU:C:2012:449, punctul 35 și jurisprudența citată).

57 În această privință, Regatul Belgiei se prevalează fără succes de Regulamentul 2017/352 pentru a stabili că porturile nu desfășoară activități economice. Astfel, deși este adevărat că acest regulament prevede că statele membre pot decide să impună obligații de serviciu public prestatorilor de servicii portuare și să încredințeze dreptul de a impune astfel de obligații administratorului portului sau autorității competente, pentru a asigura anumite obiective de serviciu public, în speță nu există nicio legătură între măsura de ajutor în cauză, și anume scutirea de la plata ISoc de care beneficiază porturile, și vreo misiune de serviciu public. De altfel, decizia atacată nu împiedică în niciun fel reclamantele să încheie convenții de delegare de serviciu public cu Regiunea flamandă.

58 În continuare, în măsura în care Regatul Belgiei invocă Comunicarea (2004) 43 a Comisiei - Orientările comunitare privind ajutoarele de stat pentru transportul maritim (JO 2004, C 13, p. 3) pentru a demonstra caracterul neeconomic al activităților porturilor, trebuie menționat faptul că punctul 2.1 din aceste orientări prevede că „investițiile în infrastructură nu sunt considerate în mod normal ajutoare de stat în sensul articolului [107] alineatul (1) [TFUE] în cazul în care statul oferă acces liber la infrastructură în mod egal pentru toți operatorii în cauză”. Precum Comunicarea Comisiei privind noțiunea de ajutor de stat astfel cum este menționată la articolul 107 alineatul (1) din Tratatul FUE (JO 2016, C 262, p. 1), acest punct se referă, prin urmare, numai la ajutoarele pentru investiții în infrastructură, iar nu la ajutoarele care iau forma unei scutiri de la plata ISoc, al cărui cuantum depinde în mod direct de beneficiile realizate, precum în speță.

59 Regatul Belgiei se prevalează de asemenea de punctul 59 din Hotărârea din 22 mai 2003, Korhonen și alții (C-18/01, EU:C:2003:300), din care rezultă că gestionarea terenurilor și a clădirilor care fac parte din domeniul public ar răspunde unei necesități de interes general, cu caracter neeconomic. Totuși, trebuie să se constate, asemenea Comisiei în considerentul (60) al deciziei atacate, că această hotărâre nu se referă la noțiunea de întreprindere în legislația în domeniul ajutoarelor de stat, ci la faptul de a ști dacă o societate pe acțiuni creată, deținută și administrată de o colectivitate teritorială răspunde unei necesități de interes general în sensul articolului 1 litera (b) al doilea paragraf din Directiva 92/50/CEE a Consiliului din 18 iunie 1992 privind coordonarea procedurilor de atribuire a contractelor de achiziții publice de servicii (JO 1992, L 209, p. 1, Ediție specială 06/vol. 2, p. 50).

60 Prin urmare, critica întemeiată pe absența activității economice ca urmare a prerogativelor de putere publică ale porturilor trebuie respinsă.

61 În al doilea rând, reclamantele consideră că trebuie să se facă distincție între activitățile de gestionare a infrastructurii portuare de către porturi și activitățile comerciale ale utilizatorilor porturilor.

62 În această privință, trebuie arătat, mai întâi, că Comisia a identificat suficient de clar activitățile economice desfășurate de porturi în considerentul (44) al deciziei atacate (a se vedea punctul 48 de mai sus). Astfel cum a constatat Comisia în considerentul menționat, porturile oferă navelor în special acces la infrastructura portuară în schimbul unei remunerații și pun anumite terenuri la dispoziție în schimbul unei remunerații. În consecință, argumentul reclamantelor potrivit căruia porturile ar facilita numai prestarea de servicii de către terți utilizatori ai porturilor este neîntemeiat.

63 În plus, este necesar să se precizeze că Comisia nu a considerat că porturile ar asigura ele însele în toate cazurile anumite servicii, precum ridicarea, manipularea, amararea, transbordarea sau pilotajul în favoarea navelor care utilizează infrastructura acestora. Astfel, ea a recunoscut că, în anumite cazuri, aceste servicii puteau fi prestate de alte întreprinderi. Totuși, în considerentul (45) al deciziei atacate, Comisia a considerat că faptul că anumite întreprinderi terțe utilizau unele terenuri și infrastructuri portuare pentru a oferi servicii proprietarilor sau navelor nu excludea ca activitățile de gestionare desfășurate de autoritățile portuare, constând în special în închirierea terenurilor și infrastructurilor respective acestor întreprinderi terțe, să fie de asemenea de natură economică.

64 În ceea ce privește situația specială a reclamantelor, Comisia a recunoscut de asemenea în ședință că unele dintre serviciile speciale menționate în considerentul (44) al deciziei atacate pot să nu fie prestate de ele, fără însă ca acest lucru să fie suficient pentru a repune în discuție restul analizei sale (a se vedea punctele 48 și 49 de mai sus).

65 În această privință, trebuie amintit într-adevăr că, în cazul unei decizii referitoare la o schemă de ajutor precum în speță, Comisia se poate limita să studieze în mod general și abstract caracteristicile schemei în cauză pentru a aprecia în motivarea deciziei dacă, din cauza modalităților pe care le prevede schema, aceasta constituie, în principiu, ajutor de stat pentru beneficiarii săi. Astfel, Comisia nu trebuie să efectueze o analiză a ajutorului acordat în fiecare caz individual în temeiul unei asemenea scheme (a se vedea în acest sens Hotărârea din 9 iunie 2011, Comitato „Venezia vuole vivere” și alții/Comisia, C-71/09 P, C-73/09 P și C-76/09 P, EU:C:2011:368, punctul 63, și Hotărârea din 26 noiembrie 2015, Navarra de Servicios y Tecnologías/Comisia, T-487/13, nepublicată, EU:T:2015:899, punctul 66).

66 Prin urmare, atunci când analizează caracteristicile generale ale unei scheme de ajutor, precum în speță, Comisia poate de asemenea să identifice în mod general și abstract activitățile economice care pot fi exercitate de porturi, chiar dacă nu toate aceste activități sunt, în toate cazurile, exercitate în mod efectiv de fiecare port. În ipoteza în care un port nu ar exercita niciuna dintre activitățile economice identificate de Comisie în decizia atacată, acesta nu poate fi totuși calificat drept întreprindere căreia îi sunt aplicabile normele privind ajutoarele de stat din Tratatul FUE. Cu toate acestea, situația este diferită în speță, în măsura în care reclamantele efectuează cea mai mare parte a activităților economice identificate de Comisie în considerentul (44) al deciziei atacate (a se vedea punctele 48 și 49 de mai sus).

67 Reclamantele invocă de asemenea, în susținerea argumentelor lor, considerentul (43) al Regulamentului 2017/352, care prevede că, „[p]entru a asigura condiții de concurență echitabile și transparența alocării și utilizării fondurilor publice și pentru a evita distorsionarea pieței, este necesar să se impună organului de administrare al portului care beneficiază de finanțare publică, atunci când acesta activează și ca furnizor de servicii, obligația de a ține o contabilitate pentru activitățile finanțate din fonduri publice desfășurate în calitatea de organ de administrare al portului separată față de contabilitatea pentru activitățile desfășurate pe baze concurențiale”. Reclamantele deduc din acesta că numai prestarea de servicii portuare poate fi supusă disciplinei privind ajutoarele de stat, spre deosebire de activitățile de gestionare a porturilor. Cu toate acestea, astfel cum susține Comisia, faptul că serviciile portuare prestate de terți constituie activități economice nu împiedică posibilitatea ca porturile să desfășoare ele însele activități economice. De altfel, ultima teză a considerentului prevede că, „[î]n orice caz, ar trebui asigurată respectarea normelor privind ajutoarele de stat”.

68 În măsura în care reclamantele invocă de asemenea practica decizională anterioară a Comisiei, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante, practica decizională a Comisiei referitoare la alte cauze nu poate afecta validitatea deciziei atacate, care poate fi evaluată doar în lumina normelor obiective ale tratatului (Hotărârea din 16 iulie 2014, Germania/Comisia, T-295/12, nepublicată, EU:T:2014:675, punctul 181, și Hotărârea din 9 iunie 2016, Magic Mountain Kletterhallen și alții/Comisia, T-162/13, nepublicată, EU:T:2016:341, punctul 59).

69 În orice caz, după cum a subliniat Comisia în considerentul (41) al deciziei atacate, cea mai recentă practică decizională a acesteia arată că exploatarea comercială și construcția de infrastructuri portuare constituie activități economice. Presupunând că Comisia a putut să își modifice practica decizională în această privință, a făcut acest lucru pentru a se conforma jurisprudenței Curții, în special Hotărârii din 24 octombrie 2002, Aéroports de Paris/Comisia (C-82/01 P, EU:C:2002:617), și Hotărârii din 19 decembrie 2012, Mitteldeutsche Flughafen și Flughafen Leipzig-Halle/Comisia (C-288/11 P, EU:C:2012:821).

70 Totuși, reclamantele consideră că nu se poate deduce din hotărârile menționate la punctul 69 de mai sus că gestionarea infrastructurii portuare constituie în mod necesar o activitate economică. Astfel, pe de o parte, situația în discuție în Hotărârea din 19 decembrie 2012, Mitteldeutsche Flughafen și Flughafen Leipzig-Halle/Comisia (C-288/11 P, EU:C:2012:821), ar fi diferită în măsura în care reclamantele nu exploatează ele însele infrastructura, ci ar pune-o la dispoziția terților. Pe de altă parte, în Hotărârea din 24 octombrie 2002, Aéroports de Paris/Comisia (C-82/01 P, EU:C:2002:617), numai activitățile prestate în schimbul unei redevențe comerciale ar fi fost calificate drept economice de către Tribunal.

71 Cu toate acestea, astfel cum susține Comisia, Tribunalul și Curtea au considerat în mod expres că punerea la dispoziție a facilităților aeroportuare companiilor aeriene în schimbul unei redevențe constituia o activitate economică (a se vedea în acest sens Hotărârea din 24 octombrie 2002, Aéroports de Paris/Comisia, C-82/01 P, EU:C:2002:617, punctul 78, și Hotărârea din 12 decembrie 2000, Aéroports de Paris/Comisia, T-128/98, EU:T:2000:290, punctul 121). Or, nu există o diferență fundamentală între acordarea accesului la infrastructura unui aeroport în schimbul unor redevențe aeroportuare și acordarea accesului la infrastructura portuară în schimbul taxelor portuare.

72 În plus, contrar celor susținute de reclamante în această privință, porturile exploatează ele însele infrastructura portuară atunci când permit accesul navelor la infrastructura portuară sau închiriază terenuri în schimbul unei remunerații, precum aeroportul Leipzig-Halle în cauza în care s-a pronunțat Hotărârea din 19 decembrie 2012, Mitteldeutsche Flughafen și Flughafen Leipzig-Halle/Comisia (C-288/11 P, EU:C:2012:821).

73 În consecință, reclamantele pretind în mod eronat că Comisia ar fi făcut o confuzie în decizia atacată între activitățile porturilor și cele ale utilizatorilor acestora, precum și între gestionarea infrastructurii și exploatarea comercială a suprastructurii portuare.

74 În al treilea rând, reclamantele invocă absența activității economice ca urmare a practicii tarifare a autorităților portuare.

75 În această privință, trebuie amintit că, potrivit jurisprudenței, constituie servicii susceptibile să fie calificate drept activități economice prestațiile furnizate în mod normal în schimbul unei remunerații. Caracteristica esențială a remunerației constă în faptul că aceasta reprezintă contravaloarea economică a prestației în cauză (a se vedea Hotărârea din 27 iunie 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C-74/16, EU:C:2017:496, punctul 47 și jurisprudența citată).

76 Prin urmare, contrar celor susținute de reclamante în această privință, existența unei remunerații constituie un element relevant pentru a stabili existența unei activități economice (a se vedea în acest sens Hotărârea din 19 decembrie 2012, Mitteldeutsche Flughafen și Flughafen Leipzig-Halle/Comisia, C-288/11 P, EU:C:2012:821, punctul 40, și Hotărârea din 24 martie 2011, Freistaat Sachsen și Land Sachsen-Anhalt/Comisia, T-443/08 și T-455/08, EU:T:2011:117, punctul 93).

77 În această privință, argumentul reclamantelor potrivit căruia taxele portuare ar fi fost calificate drept „remunerație” de către Curtea constituțională belgiană, ceea ce ar exclude luarea în considerare a oricărei componente legate de profit, nu infirmă teza Comisiei potrivit căreia aceste taxe constituie contraprestația economică la prestarea serviciului în cauză.

78 Desigur, astfel cum susțin reclamantele, potrivit jurisprudenței, împrejurarea potrivit căreia un produs sau un serviciu furnizat de o entitate publică și care este legat de exercitarea de către aceasta a unor prerogative de putere publică este furnizat în schimbul unei remunerații prevăzute de lege, iar nu determinate direct sau indirect de această entitate, nu este suficientă ca atare pentru a califica activitatea exercitată drept activitate economică și entitatea care o exercită drept întreprindere (a se

vedea Hotărârea din 12 septembrie 2013, Germania/Comisia, T-347/09, nepublicată, EU:T:2013:418, punctul 30 și jurisprudența citată). Totuși, o asemenea împrejurare nu ar fi nici ea suficientă de una singură pentru a exclude activitatea în cauză de la calificarea drept activitate economică.

79 Trebuie arătat, în plus, asemenea Comisiei în considerentul (51) al deciziei atacate, că caracteristicile tarifelor practicate de porturi în speță (publicitate, nediscriminare etc.) sunt similare celor ale tarifelor practicate în cadrul serviciilor de interes economic general care sunt, în principiu, activități economice și fac obiectul legislației privind ajutoarele de stat. În mod similar, prețurile sunt de asemenea publice, nediscriminatorii și stabilite în prealabil în mod unilateral de către furnizor în marea majoritate a prestațiilor economice.

80 În ceea ce privește, în sfârșit, argumentul potrivit căruia porturile nu ar urmări o logică comercială prin stabilirea tarifelor lor, ci ar viza aducerea la îndeplinire a unor misiuni de serviciu public, trebuie amintit că împrejurarea că oferta de bunuri și de servicii este făcută fără scop lucrativ nu se opune ca entitatea care efectuează aceste operațiuni pe piață să fie considerată întreprindere, din moment ce această ofertă se află în concurență cu aceea a altor operatori care urmăresc un scop lucrativ (Hotărârea din 1 iulie 2008, MOTOE, C-49/07, EU:C:2008:376, punctul 27, și Hotărârea din 27 iunie 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C-74/16, EU:C:2017:496, punctul 46; a se vedea de asemenea în acest sens Hotărârea din 12 septembrie 2013, Germania/Comisia, T-347/09, nepublicată, EU:T:2013:418, punctul 48).

81 În plus, simplul fapt că prețurile sunt stabilite unilateral de porturi sub controlul comisarului portuar regional nu înseamnă că cererea nu este luată în considerare. Dimpotrivă, astfel cum observă Comisia în considerentul (56) al deciziei atacate, autoritățile portuare iau în considerare condițiile pieței atunci când își stabilesc tarifele, în special taxele portuare. În această privință, tarifele constituie în mod evident un instrument important al politicii comerciale puse în aplicare de porturi pentru a încuraja proprietarii de nave și încărcătorii să utilizeze infrastructura portuară, precum și întreprinderile să se stabilească în port pentru a-și dezvolta activitățile de producție sau de servicii. În ceea ce privește, în special, porturile Anvers și Zeebrugge, din nota de subsol 46 din decizia atacată rezultă că, în temeiul articolului 25 alineatul (3) din Decretul portuar flamand din 2 martie 1999, „Guvernul flamand și regiile portuare dezvoltă inițiative în vederea realizării […] unor structuri tarifare armonioase la nivelul porturilor maritime flamande în scopul asigurării unor condiții de concurență echitabile pentru porturile maritime flamande”.

82 În plus, nu se contestă că taxele portuare și taxele de concesiune percepute de porturi acoperă cel puțin cea mai mare parte a costurilor suportate de autoritățile portuare, atunci când acestea își oferă serviciile pe piață, astfel cum a constatat Comisia în considerentul (53) al deciziei atacate. În cazul Portului Anvers, aceste venituri depășesc chiar totalul costurilor curente în anul 2015. Faptul că aceste venituri pot de asemenea să finanțeze anumite activități neeconomice nu aduce atingere cu nimic faptului că acestea sunt percepute în schimbul unor activități economice, precum punerea la dispoziție a infrastructurii portuare sau accesul la infrastructura portuară.

83 Prin urmare, critica întemeiată pe absența activității economice ca urmare a practicii tarifare a porturilor trebuie de asemenea respinsă.

84 În al patrulea rând, reclamantele susțin că, presupunând că porturile desfășoară activități economice, acestea sunt doar activități accesorii care, în consecință, nu ar intra în sfera de aplicare a articolului 107 alineatul (1) TFUE.

85 În această privință, trebuie amintit că împrejurarea că o entitate dispune, pentru exercitarea unei părți din activitățile sale, de prerogative de autoritate publică nu împiedică, prin ea însăși, calificarea acesteia drept întreprindere în sensul dreptului Uniunii în domeniul concurenței pentru restul activităților sale economice (Hotărârea din 24 octombrie 2002, Aéroports de Paris/Comisia, C-82/01 P, EU:C:2002:617, punctul 74, și Hotărârea din 1 iulie 2008, MOTOE, C-49/07, EU:C:2008:376, punctul 25).

86 Desigur, astfel cum susțin reclamantele, potrivit jurisprudenței, în cazul în care o entitate publică desfășoară o activitate economică ce poate fi disociată de exercitarea prerogativelor sale de putere publică, această entitate, în ceea ce privește această activitate, acționează în calitate de întreprindere, în timp ce, dacă activitatea economică respectivă este indisociabilă de exercitarea prerogativelor sale de putere publică, toate activitățile desfășurate de entitatea menționată rămân activități legate de exercitarea acestor prerogative (Hotărârea din 12 iulie 2012, Compass-Datenbank, C-138/11, EU:C:2012:449, punctul 38, și Hotărârea din 12 septembrie 2013, Germania/Comisia, T-347/09, nepublicată, EU:T:2013:418, punctul 29; a se vedea de asemenea în acest sens Hotărârea din 26 martie 2009, SELEX Sistemi Integrati/Comisia, C-113/07 P, EU:C:2009:191, punctele 71-80).

87 Cu toate acestea, în speță, nici reclamantele și nici Regatul Belgiei nu au prezentat elemente concrete care să demonstreze că activitățile economice exercitate de porturi ar fi indisociabile de prerogativele lor de putere publică, precum controlul și siguranța traficului maritim sau supravegherea antipoluare. Simplul fapt că poate exista o legătură economică între aceste activități, constând în aceea că activitățile economice ale porturilor permit finanțarea totală sau parțială a activităților lor neeconomice, nu este suficient pentru a se constata caracterul indisociabil al acestor activități, în sensul jurisprudenței.

88 În această privință, trebuie observat de asemenea că, în speță, activitățile economice ale porturilor nu devin obligatorii prin intermediul activităților lor neeconomice de interes general și că, în absența lor, aceste activități neeconomice nu și-ar pierde în mod necesar utilitatea (a se vedea în acest sens Hotărârea din 12 iulie 2012, Compass-Datenbank, C-138/11, EU:C:2012:449, punctul 41, și Hotărârea din 12 septembrie 2013, Germania/Comisia, T-347/09, nepublicată, EU:T:2013:418, punctul 41).

89 În consecință, trebuie să se constate că activitățile economice ale porturilor nu sunt indisociabile de activitățile lor neeconomice de interes general, în sensul jurisprudenței (a se vedea punctul 86 de mai sus).

90 În rest, trebuie observat că nici reclamantele și nici Regatul Belgiei nu au demonstrat că activitățile economice ale porturilor ar fi secundare sau accesorii în raport cu activitățile lor neeconomice de interes general.

91 Dimpotrivă, astfel cum reiese în special din considerentele (53) și (65) ale deciziei atacate, taxele portuare și taxele de concesiune reprezintă marea majoritate a cifrei de afaceri a porturilor. În răspunsul la o întrebare scrisă a Tribunalului, reclamantele au confirmat, de altfel, că mai mult de 75 % din veniturile lor au fost generate de trei tipuri de activități, și anume concesionările, navigația și remorcarea. Or, astfel cum reiese din analiza celorlalte argumente ale reclamantelor, Comisia nu a săvârșit o eroare de apreciere atunci când a calificat aceste activități drept economice în decizia atacată.

92 Prin urmare, critica întemeiată pe faptul că activitățile economice ale porturilor ar prezenta numai un caracter accesoriu în raport cu activitățile neeconomice de interes general ale acestora trebuie de asemenea respinsă.

Cu privire la primul aspect, întemeiat pe absența pieței pe care autoritățile portuare își oferă serviciile

93 În cadrul primului aspect al primului motiv, reclamantele susțin că, în lipsa unei piețe pe care să își ofere serviciile, autoritățile portuare nu pot fi considerate întreprinderi. Astfel, în temeiul Decretului din 2 martie 1999 privind politica și gestionarea porturilor maritime, s-ar fi creat un monopol legal în cadrul unei descentralizări a competențelor administrative de putere publică, cu excluderea oricărei concurențe potențiale și prin instituirea unui prestator exclusiv al serviciului în cauză. În consecință,

nu ar exista o „piață” în ceea ce privește gestionarea Porturilor Anvers și Bruges, fapt care ar fi confirmat de un raport al Nederlandse Mededingingsautoriteit (autoritatea neerlandeză pentru concurență).

94 Reclamantele amintesc în această privință că autoritățile portuare nu fac decât să faciliteze oferirea de servicii de către terți, și anume de către întreprinderile de transbordare sau de către întreprinderile industriale, pe piața pe care acești terți sunt activi, în special prin acordarea de terenuri în concesiune, fără însă a desfășura ele însele aceste activități economice.

95 În plus, gestionarea porturilor ar trebui diferențiată de gestionarea aeroporturilor, în privința căreia legislația internă confirmă mediul de piață și, în consecință, concurența în care se exercită activitățile de gestionare a unui aeroport.

96 În replică, reclamantele impută de asemenea Comisiei, pe de o parte, faptul de a fi concluzionat în mod eronat în sensul existenței unei piețe pe baza faptului că acestea își ofereau serviciile în schimbul unei remunerații și, pe de altă parte, faptul de a nu fi analizat dacă alți operatori erau dispuși și capabili să furnizeze serviciile în cauză pe piața respectivă, în conformitate cu punctul 14 din Comunicarea Comisiei privind noțiunea de ajutor de stat astfel cum este menționată la articolul 107 alineatul (1) din Tratatul FUE.

97 Comisia contestă aceste argumente.

98 În această privință, trebuie arătat că o entitate care dispune de un monopol legal poate să propună bunuri și servicii pe o piață și, prin urmare, să fie o „întreprindere” în sensul articolului 107 TFUE. Astfel, după cum a subliniat Comisia în considerentul (48) al deciziei atacate, noțiunea de activitate economică este o noțiune obiectivă care decurge din elemente de fapt, în special din existența unei piețe pentru serviciile în cauză, și nu depinde de alegerile sau de evaluările naționale.

99 În speță, astfel cum s-a constatat anterior, reclamantele efectuează ele însele cea mai mare parte a activităților calificate drept economice de Comisie în considerentul (44) al deciziei atacate (a se vedea punctul 49 de mai sus). Or, chiar presupunând, după cum afirmă reclamantele, că ele beneficiază de un monopol legal și că în Belgia nu există operatori portuari particulari care ar fi în concurență cu ele pentru aceste activități, trebuie observat că, astfel cum a confirmat Comisia în ședință, există într-adevăr concurență la nivelul Uniunii între diferitele porturi maritime, în special pe axa Hamburg-Rotterdam-Anvers, pentru atragerea navelor sau a altor prestatori de servicii, fapt pe care reclamantele nu îl contestă. Așadar, reclamantele consideră în mod eronat că nu ar exista nicio piață pentru aceste activități pentru simplul fapt că ele beneficiază de un monopol natural și legal în Belgia pentru a le exercita.

100 Reclamantele invocă de asemenea un raport al autorității neerlandeze pentru concurență, din care ar rezulta că nu există niciun fel de concurență între administratorii portuari. Totuși, trebuie arătat că acest raport, care se referă în special la situația concurențială a Portului Rotterdam din Țările de Jos, ca parte a unei investigații privind un abuz de poziție dominantă, pare a fi puțin relevant pentru a stabili în mod general lipsa activității economice a porturilor. În plus, acest raport se limitează să constate concurența slabă dintre autoritățile portuare în ceea ce privește stabilirea tarifelor portuare în Țările de Jos, fără să concluzioneze însă că punerea la dispoziție a infrastructurii portuare, precum și atribuirea unor terenuri industriale nu ar fi activități economice.

101 Dimpotrivă, jurisprudența a recunoscut că exploatarea comercială și construirea infrastructurilor portuare sau aeroportuare pentru o astfel de exploatare comercială constituie activități economice (a se vedea în acest sens Hotărârea din 24 octombrie 2002, Aéroports de Paris/Comisia, C-82/01 P, EU:C:2002:617, punctul 78, Hotărârea din 19 decembrie 2012, Mitteldeutsche Flughafen și Flughafen Leipzig-Halle/Comisia, C-288/11 P, EU:C:2012:821, punctele 40-43, și Hotărârea din 15 martie 2018, Naviera Armas/Comisia, T-108/16, EU:T:2018:145, punctul 119).

102 În această privință, reclamantele susțin în mod eronat că gestionarea porturilor ar trebui diferențiată de cea a aeroporturilor. Astfel, după cum arată Comisia, faptul că exploatarea anumitor aeroporturi se face pe baza unei concesionări nu înseamnă că exploatarea unui aeroport sau a unui port de către o întreprindere publică sau înzestrată cu prerogative de putere publică nu constituie o activitate economică.

103 În plus, în cauza în care s-a pronunțat Hotărârea din 15 martie 2018, Naviera Armas/Comisia (T-108/16, EU:T:2018:145), chiar dacă este adevărat că a fost vorba în principal despre analiza faptului dacă o întreprindere utilizatoare a portului, care beneficiază de un drept exclusiv pentru a efectua activități economice în cadrul acestuia, a fost astfel beneficiară a unui ajutor de stat, Tribunalul a constatat însă în mod explicit, la punctul 119 din hotărârea menționată, că activitatea prin care administratorul portului gestiona infrastructura portuară și o punea la dispoziția unei companii maritime utilizatoare în schimbul plății unor taxe portuare constituia în mod evident o activitate „economică”.

104 În sfârșit, reclamantele invocă punctul 14 din Comunicarea Comisiei privind noțiunea de ajutor de stat astfel cum este menționată la articolul 107 alineatul (1) din Tratatul FUE pentru a susține că aceasta ar fi trebuit să analizeze dacă alți operatori erau dispuși și capabili să furnizeze serviciile în cauză pe piața respectivă. Punctul menționat prevede următoarele:

„Decizia unei autorități de a nu permite terților să furnizeze un anumit serviciu (de exemplu, deoarece dorește să furnizeze serviciul prin mijloace proprii) nu exclude existența unei activități economice. În pofida unei astfel de închideri a pieței, o activitate economică poate exista atunci când alți operatori sunt dispuși și capabili să furnizeze serviciul în cauză pe piața avută în vedere. În termeni generali, faptul că un anumit serviciu este furnizat prin mijloace proprii nu are relevanță pentru natura economică a activității.”

105 Comisia a precizat în duplică, precum și în ședință că punctul 14 din Comunicarea Comisiei privind noțiunea de ajutor de stat astfel cum este menționată la articolul 107 alineatul (1) din Tratatul FUE nu putea fi invocat în mod util de reclamante, având în vedere că în speță acestea furnizau ele însele, în mod direct, anumite servicii, fapt care, potrivit acestui punct, nu era suficient pentru a se considera că nu ar fi existat nicio activitate economică. Astfel, nu poate fi exclus ca alte întreprinderi private să poată fi capabile și dispuse să desfășoare activitățile economice desfășurate de reclamante, în cazul în care aceste activități ar fi deschise în mod efectiv concurenței și nu ar face obiectul unui monopol legal.

106 Prin urmare, primul aspect al primului motiv trebuie de asemenea respins.

107 Având în vedere toate aceste considerații, este necesar să se constate că Comisia nu a săvârșit o eroare de apreciere atunci când a apreciat, în considerentul (67) al deciziei atacate, că activitățile desfășurate de porturile belgiene au fost – cel puțin parțial – activități economice.

108 În consecință, este necesar ca primul motiv să fie respins.

Cu privire la al doilea și al treilea motiv, întemeiate în esență pe o încălcare a criteriului selectivității

109 Prin intermediul celui de al doilea și al celui de al treilea motiv, reclamantele invocă în esență o încălcare a criteriului selectivității prevăzut la articolul 107 alineatul (1) TFUE.

110 Înainte de a analiza diversele critici ale reclamantelor și ale Regatului Belgiei în cadrul acestor două motive, trebuie amintită poziția adoptată de Comisie în decizia atacată pentru a concluziona că măsura în cauză are caracter selectiv, precum și jurisprudența relevantă.

Rezumatul analizei Comisiei din decizia atacată în ceea ce privește selectivitatea măsurii

111 La punctul 5.1.4 al deciziei atacate, consacrat selectivității măsurii, Comisia a afirmat mai întâi că nu s-a contestat că porturile belgiene nu au plătit ISoc. Temeiul acestei neplăți a ISoc putea fi, potrivit autorităților belgiene, fie articolul 180 punctul 2 din CIR, fie articolele 1 și 2 din CIR [considerentul (81) al deciziei atacate].

112 Comisia a procedat în continuare la o analiză în două etape, după cum temeiul juridic pentru neplata ISoc de către porturile belgiene îl constituiau articolele 1 și 2 din CIR (denumită în continuare „a doua ipoteză”) sau îl constituia articolul 180 punctul 2 din CIR (denumită în continuare „prima ipoteză”).

113 În primul rând, în cadrul celei de a doua ipoteze, Comisia a analizat argumentul autorităților belgiene potrivit căruia articolul 180 punctul 2 din CIR nu ar fi decât efectul normelor generale prevăzute la articolele 1 și 2 din CIR și, în consecință, nu ar constitui o derogare de la sistemul de referință [considerentele (82)-(91) ale deciziei atacate]. Comisia a considerat în această privință că o asemenea interpretare se întemeia mai ales pe ipoteza că natura activităților desfășurate de porturi ar exclude în mod necesar faptul ca ele să poată fi calificate drept „societăți” în scopul impozitului pe veniturile (persoanelor juridice rezidente), în timp ce ele constituie „întreprinderi” în sensul articolului 107 din TFUE. Or, Comisia a considerat, dimpotrivă, că, în principiu, porturile erau „societăți” în scopul impozitului pe venituri pentru cele mai importante dintre activitățile lor și că acestea desfășoară activități economice care le pot califica drept „întreprinderi” în sensul articolului 107 din TFUE [considerentele (84) și (85) ale deciziei atacate]. În plus, aceasta a reținut că ipoteza care stă la baza raționamentului autorităților belgiene este în contradicție cu comentariul oficial al CIR, cu alte legi interne, precum și cu poziția oficială a guvernului belgian [considerentul (86) al deciziei atacate].

114 Astfel, Comisia a indicat că nu este de acord cu poziția potrivit căreia, chiar dacă articolul 180 punctul 2 din CIR ar fi eliminat, porturile nu ar fi plătitoare de ISoc în conformitate cu criteriile generale prevăzute la articolele 1 și 2 din CIR. Pentru aceleași motive, Comisia a contestat că normele privind IPM constituiau sistemul de referință pentru impozitarea porturilor. Având în vedere aceste elemente, Comisia a considerat că aplicarea normală a normelor generale din dreptul belgian ar conduce la obligația porturilor de a plăti ISoc pe baza veniturilor obținute din activitățile lor economice [considerentele (87)-(89) ale deciziei atacate].

115 În plus, Comisia a precizat că, chiar dacă normele naționale în cauză – sau interpretarea lor de către administrație – ar fi de natură să conducă la neplata ISoc de către porturile belgiene, aceste norme ar crea o discriminare între „întreprinderi” care desfășoară activități economice în sensul articolului 107 din TFUE. La fel ca articolul 180 punctul 2 din CIR în analiza prezentată în continuare, aceste norme sau sistemul belgian de impozitare a veniturilor în ansamblul său ar fi, prin urmare, sursa unor avantaje acordate anumitor „întreprinderi”, și anume porturile, în timp ce aceste întreprinderi sunt, în ceea ce privește veniturile obținute din „activități economice”, într-o situație comparabilă cu cea a altor întreprinderi (persoane juridice rezidente) plătitoare de ISoc din perspectiva obiectivului privind impozitul pe venitul persoanelor juridice rezidente – care este de a impozita profiturile. Pe de altă parte, Comisia a considerat că porturile nu făceau obiectul unor „principii de funcționare speciale, care le disting[eau] în mod clar de ceilalți operatori economici” plătitori de ISoc. În special, potrivit Comisiei, faptul că porturile nu ar urmări un scop lucrativ nu este suficient pentru a considera că acestea se află într-o situație diferită față de cea a celorlalți operatori plătitori de ISoc. În această ipoteză, potrivit Comisiei, sistemul belgian în sine ar fi selectiv [considerentul (90) al deciziei atacate].

116 Prin urmare, potrivit Comisiei, chiar dacă articolele 1 și 2 din CIR ar constitui temeiul juridic pentru neplata ISoc de către porturile belgiene, această neplată ar fi o măsură *prima facie* selectivă în ceea ce privește activitățile economice ale porturilor [considerentul (91) al deciziei atacate].

117 În al doilea rând, Comisia a analizat prima ipoteză, preferată de către aceasta, potrivit căreia articolul 180 punctul 2 din CIR ar constitui temeiul juridic pentru neplata de către porturile belgiene a ISoc, ca derogare de la cadrul de referință alcătuit din articolele 1 și 2 din CIR [considerentele (92)-(107) ale deciziei atacate].

118 În această privință, Comisia a considerat, *primo*, că sistemul de referință în speță a fost constituit din normele fiscale generale care rezultă din articolele 1 și 2 din CIR, în timp ce articolul 180 punctul 2 din CIR ar constitui o derogare de la aceste norme fiscale generale. Astfel, articolul 1 din CIR ar prevedea, pentru persoanele juridice rezidente în Belgia, un sistem dual de impozitare a veniturilor: acesta ar obliga „societățile" la plata ISoc și „persoanele juridice altele decât societățile" la plata IPM. Articolul 2 din CIR ar include criteriile care permit definirea „societăților" și, prin urmare, stabilirea persoanelor juridice care vor fi plătitoare de ISoc și, prin eliminare, a celor ale căror venituri vor fi supuse IPM. Articolul 179 ar confirma astfel faptul că contribuabilii plătitori de ISoc sunt societățile rezidente. Or, potrivit Comisiei, articolul 180 punctul 2 din CIR scutește porturile de la plata ISoc în mod necondiționat, fără aplicarea criteriilor generale de repartizare între ISoc și IPM definite la articolele 1 și 2, și anume fără a lua în considerare calitatea de „societăți" (sau nu) a respectivelor porturi [considerentele (93) și (94) ale deciziei atacate].

119 *Secundo*, Comisia a considerat că această derogare de la sistemul de referință a introdus o diferențiere între operatori care, în ceea ce privește obiectivul urmărit de regimul fiscal de referință, se găsesc într-o situație de fapt și de drept comparabilă. Astfel, independent de sistemul de referință reținut (ISoc sau impozitarea veniturilor persoanelor juridice rezidente în general), obiectivul impozitului pe venit ar fi de a impozita veniturile, obiectiv în privința căruia toate întreprinderile sunt, în ceea ce privește profitul din activitățile lor economice, în aceeași situație de fapt și de drept. Faptul că porturile nu ar urmări un scop lucrativ sau ar acorda mai puțină atenție randamentului investițiilor pe termen scurt nu schimbă cu nimic această apreciere. Faptul că porturile belgiene sunt deținute și controlate de autorități publice sau că desfășoară în special activități neeconomice, cum ar fi misiunile care țin de exercitarea prerogativelor de autoritate publică, nu înseamnă că acestea se află într-o situație de fapt și de drept diferită în ceea ce privește aplicarea ISoc veniturilor generate de activitățile lor economice [considerentele (97) și (98) ale deciziei atacate].

120 Prin urmare, Comisia a concluzionat că măsura în cauză a fost *prima facie* selectivă în ceea ce privește activitățile economice ale porturilor [considerentul (99) al deciziei atacate].

121 În al treilea rând, indiferent de ipoteza reținută, Comisia a analizat o posibilă justificare a măsurii prin natura sau prin economia generală a sistemului fiscal. Aceasta a amintit, mai întâi, că conformitatea unei măsuri cu dispozițiile din legislația națională nu putea constitui, în sine, o justificare prin economia sistemului, atât timp cât nu se demonstrase că această justificare rezulta din caracteristicile inerente sistemului fiscal de referință. În plus, aceasta a observat că lipsa discriminării în legislația națională nu a adus atingere lipsei selectivității în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE [considerentele (101) și (102) ale deciziei atacate].

122 În mod similar, potrivit Comisiei, întrucât criteriul decisiv pentru obligația de a plăti ISoc sau IPM este desfășurarea, de către entitatea considerată, a unei „activități de exploatare" sau a unor „operațiuni cu caracter lucrativ" (a se vedea articolul 2 din CIR), susținerea faptului că porturile ar fi scutite de la plata ISoc, deoarece acestea nu își distribuie profitul, ci îl reinvestesc, urmăresc un obiectiv care depășește interesul lor individual, nu au drept obiectiv prevăzut de lege obținerea de profituri, că fac parte dintre autoritățile publice și asigură misiuni de interes general, nu este suficientă pentru a justifica un tratament fiscal mai favorabil decât al altor societăți rezidente în ceea ce privește principiile directoare ale sistemului fiscal. În plus, faptul invocat că resursele porturilor nu ar acoperi întotdeauna costurile acestora sau faptul că anumite costuri fără legătură cu obiectul social al unei întreprinderi nu ar fi deductibile din ISoc, în conformitate cu articolul 49 din CIR, nu ar justifica scutirea porturilor de la plata ISoc. În continuare, faptul că scutirea porturilor de la plata ISoc ar rezulta dintr-un principiu general de drept sau chiar din însăși Constituția belgiană, presupunând că acest lucru este demonstrat,

nu ar fi neapărat de natură să justifice, în sine, această scutire prin natura sau prin economia generală a sistemului, în măsura în care eventualele considerații reținute de autoritatea constituțională sau de instanțele naționale pot fi fără legătură cu buna funcționare a sistemului fiscal sau cu principiile directoare ale acestuia [considerentele (103)-(106) ale deciziei atacate].

123 În sfârșit, potrivit Comisiei, argumentele autorităților belgiene și ale părților interesate, care se referă la criteriile elaborate de jurisprudența națională pentru a aprecia dacă o persoană juridică este o „societate” în sensul articolelor 1 și 2 din CIR (absența unor metode industriale și comerciale, în special), sunt inoperante pentru a demonstra că măsura este justificată prin logica intrinsecă a sistemului fiscal, în măsura în care acestea urmăresc, în realitate, să demonstreze că porturile nu sunt „societăți”, caz în care absența obligației de a plăti ISoc ar fi selectivă ca urmare a alegerii criteriilor utilizate pentru a determina indicatoarele sistemului de referință, iar nu ca urmare a unei derogări de la acest sistem de referință care ar putea fi eventual justificată [considerentul (107) al deciziei atacate].

Evocarea jurisprudenței pertinente

124 Articolul 107 alineatul (1) TFUE prevede că, „[c]u excepția derogărilor prevăzute de tratate, sunt incompatibile cu piața internă ajutoarele acordate de state sau prin intermediul resurselor de stat, sub orice formă, care denaturează sau amenință să denatureze concurența prin favorizarea anumitor întreprinderi sau a producerii anumitor bunuri, în măsura în care acestea afectează schimburile comerciale dintre statele membre”.

125 Potrivit unei jurisprudențe constante, pentru calificarea unei măsuri naționale drept „ajutor de stat”, în sensul articolului 107 alineatul (1) TFUE, este necesară îndeplinirea tuturor condițiilor următoare: în primul rând, trebuie să fie vorba despre o intervenție a statului sau prin intermediul resurselor de stat, în al doilea rând, această intervenție trebuie să fie susceptibilă să afecteze schimburile comerciale dintre statele membre, în al treilea rând, aceasta trebuie să acorde un avantaj selectiv beneficiarului, în al patrulea rând, aceasta trebuie să denatureze sau să amenințe să denatureze concurența (Hotărârea din 21 decembrie 2016, Comisia/World Duty Free Group și alții, C-20/15 P și C-21/15 P, EU:C:2016:981, punctul 53, Hotărârea din 6 martie 2018, Comisia/FIH Holding și FIH Erhvervsbank, C-579/16 P, EU:C:2018:159, punctul 43, și Hotărârea din 28 iunie 2018, Germania/Comisia, C-208/16 P, nepublicată, EU:C:2018:506, punctul 79).

126 În ceea ce privește condiția referitoare la selectivitatea avantajului, care este un element constitutiv al noțiunii de „ajutor de stat” în sensul articolului 107 alineatul (1) TFUE, dintr-o jurisprudență de asemenea constantă rezultă că aprecierea acestei condiții impune să se determine dacă, în cadrul unui anumit regim juridic, măsura națională în discuție este de natură să favorizeze „anumit[e] întreprinderi sau […] producer[ea] anumitor bunuri” față de altele care, în raport cu obiectivul urmărit de regimul respectiv, se găsesc într-o situație de fapt și de drept comparabilă și care sunt supuse astfel unui tratament diferențiat care poate în esență să fie calificat drept discriminatoriu (a se vedea Hotărârea din 21 decembrie 2016, Comisia/World Duty Free Group și alții, C-20/15 P și C-21/15 P, EU:C:2016:981, punctul 54 și jurisprudența citată).

127 Pe de altă parte, atunci când măsura în cauză este avută în vedere ca o schemă de ajutor, iar nu ca un ajutor individual, revine Comisiei sarcina de a stabili dacă de această măsură, deși prevede un avantaj cu aplicabilitate generală, beneficiază exclusiv anumite întreprinderi sau anumite sectoare de activitate (a se vedea Hotărârea din 21 decembrie 2016, Comisia/World Duty Free Group și alții, C-20/15 P și C-21/15 P, EU:C:2016:981, punctul 55 și jurisprudența citată).

128 Analiza selectivității unei măsuri, în special în materie fiscală, urmărește să stabilească dacă aceasta avantajează „anumit[e] întreprinderi sau […] producer[ea] anumitor bunuri”, în sensul articolului 107 alineatul (1) TFUE, sau dacă, dimpotrivă, aceasta constituie o măsură generală de politică fiscală, aplicabilă fără distincție tuturor întreprinderilor situate pe teritoriul național (a se vedea în acest sens

Hotărârea din 8 noiembrie 2001, Adria-Wien Pipeline și Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, EU:C:2001:598, punctul 35, Hotărârea din 15 noiembrie 2011, Comisia și Spania/Government of Gibraltar și Regatul Unit, C-106/09 P și C-107/09 P, EU:C:2011:732, punctul 73, și Hotărârea din 18 iulie 2013, P, C-6/12, EU:C:2013:525, punctul 18).

129 În acest context, pentru a califica o măsură fiscală națională ca fiind „selectivă”, Comisia trebuie să identifice, într-o primă etapă, regimul fiscal comun sau „normal” aplicabil în statul membru în cauză și să demonstreze, într-o a doua etapă, că măsura fiscală în cauză derogă de la regimul comun respectiv în măsura în care introduce diferențieri între operatorii care se găsesc, în raport cu obiectivul urmărit de acest regim comun, într-o situație de fapt și de drept comparabilă (a se vedea Hotărârea din 19 decembrie 2018, A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punctul 36 și jurisprudența citată).

130 Noțiunea de „ajutor de stat” nu are totuși în vedere măsurile care introduc o diferențiere între întreprinderi care se află, în raport cu obiectivul urmărit de regimul juridic în cauză, într-o situație de drept și de fapt comparabilă și, prin urmare, sunt *a priori* selective atunci când statul membru în cauză reușește să demonstreze că această diferențiere se justifică întrucât rezultă din natura sau din economia sistemului din care acestea fac parte (a se vedea Hotărârea din 21 decembrie 2016, Comisia/World Duty Free Group și alții, C-20/15 P și C-21/15 P, EU:C:2016:981, punctul 58 și jurisprudența citată).

131 Examinarea condiției referitoare la selectivitate presupune, așadar, în principiu, determinarea, într-o primă etapă, a cadrului de referință în care se înscrie măsura vizată, această determinare prezentând o importanță sporită în cazul unor măsuri fiscale, deoarece existența propriu-zisă a unui avantaj nu poate fi stabilită decât în raport cu o impozitare denumită „normală” (a se vedea Hotărârea din 28 iunie 2018, Germania/Comisia, C-208/16 P, nepublicată, EU:C:2018:506, punctul 85 și jurisprudența citată).

132 Cu toate acestea, calificarea unui sistem fiscal drept „selectiv” nu este condiționată de faptul ca acesta să fie conceput astfel încât întreprinderile care beneficiază eventual de un avantaj selectiv să fie, în general, supuse acelorași sarcini fiscale ca celelalte întreprinderi, dar să profite de norme derogatorii, astfel încât avantajul selectiv poate fi identificat ca fiind diferența dintre sarcina fiscală normală și cea suportată de primele întreprinderi (Hotărârea din 15 noiembrie 2011, Comisia și Spania/Government of Gibraltar și Regatul Unit, C-106/09 P și C-107/09 P, EU:C:2011:732, punctul 91, și Hotărârea din 28 iunie 2018, Germania/Comisia, C-208/16 P, nepublicată, EU:C:2018:506, punctul 87).

133 Într-adevăr, o asemenea interpretare a criteriului selectivității ar presupune că, pentru a putea fi calificat drept „selectiv”, un regim fiscal trebuie să fie conceput potrivit unei anumite tehnici normative, ceea ce ar avea drept consecință că normele fiscale naționale nu intră de la bun început în sfera controlului în materie de ajutoare de stat pentru simplul motiv că acestea țin de o altă tehnică normativă, deși produc în drept sau în fapt, prin adaptarea și prin combinarea a diverse norme fiscale, aceleași efecte. Astfel, aceasta ar fi în contradicție cu jurisprudența constantă potrivit căreia articolul 107 alineatul (1) TFUE nu face distincție în funcție de cauzele și de obiectivele intervențiilor statului, ci le definește în funcție de efectele acestora și, prin urmare, independent de tehnicile utilizate (a se vedea Hotărârea din 28 iunie 2018, Germania/Comisia, C-208/16 P, nepublicată, EU:C:2018:506, punctul 88 și jurisprudența citată).

134 În aceste condiții, rezultă, în plus, din aceeași jurisprudență că, deși, pentru a demonstra selectivitatea unei măsuri fiscale, tehnica normativă utilizată nu este decisivă, astfel încât nu este întotdeauna necesar ca aceasta să aibă un caracter derogatoriu de la un regim fiscal comun, împrejurarea că prezintă un asemenea caracter prin utilizarea acestei tehnici normative este relevantă în acest sens atunci când decurge de aici că două categorii de operatori se disting și fac *a priori* obiectul unui tratament diferențiat, și anume cei care intră sub incidența măsurii derogatorii și cei care continuă să intre sub incidența regimului fiscal comun, chiar dacă aceste două categorii se află în situații comparabile în raport cu obiectivul urmărit de regimul menționat (Hotărârea din 21 decembrie 2016,

Comisia/World Duty Free Group și alții, C-20/15 P și C-21/15 P, EU:C:2016:981, punctul 77, Hotărârea din 28 iunie 2018, Germania/Comisia, C-208/16 P, nepublicată, EU:C:2018:506, punctul 90, și Hotărârea din 19 decembrie 2018, A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punctul 33).

135 Criticile formulate de reclamante și de Regatul Belgiei trebuie să fie analizate în lumina acestor considerații.

136 În această privință, Tribunalul consideră oportun să analizeze selectivitatea măsurii în cauză, și anume scutirea de la plata ISoc de care beneficiază porturile în temeiul articolului 180 punctul 2 din CIR, în două etape, asemenea Comisiei în decizia atacată, în funcție de faptul dacă articolul 180 punctul 2 din CIR constituie o derogare de la cadrul de referință, constituit din articolele 1 și 2 din CIR (a se vedea punctele 117-120 de mai sus), sau dacă acesta este parte integrantă a cadrului de referință (a se vedea punctele 113-116 de mai sus).

Cu privire la selectivitatea măsurii în cauză în ipoteza în care articolul 180 punctul 2 din CIR ar constitui o derogare de la cadrul de referință

– Cu privire la critica întemeiată pe identificarea eronată a cadrului de referință

137 În cadrul celui de al doilea motiv, reclamantele, susținute de Regatul Belgiei, arată că Comisia a concluzionat în mod greșit că măsura în cauză a fost selectivă, considerând, în primul rând, că ISoc constituia sistemul de referință pentru entități precum reclamantele și, în al doilea rând, că obligarea porturilor la plata IPM constituia o derogare de la sistemul de referință ce a condus la o diferență de tratament între operatori care, având în vedere obiectivul sistemului fiscal respectiv, se găseau într-o situație de fapt și de drept comparabilă.

138 Astfel, potrivit reclamantelor, scutirea de la plata ISoc acordată porturilor belgiene în temeiul articolului 180 punctul 2 din CIR ar fi doar o simplă aplicare a normelor generale de la articolele 1 și 2 din CIR. Reclamantele susțin de asemenea că comentariul oficial al CIR, pe care s-a întemeiat Comisia în decizia atacată, indică doar că persoanele juridice care sunt scutite în mod necondiționat de la plata ISoc, în aplicarea articolului 180 punctul 2 din CIR, pot fi considerate, în principiu, contribuabili obligați la plata ISoc. În consecință, nu ar fi posibil să se deducă din acest comentariu că eliminarea articolului 180 punctul 2 din CIR ar conduce automat la obligarea în mod specific a porturilor la plata ISoc. Faptul de a fi obligat la plata IPM nu ar putea ca atare să fie considerat o derogare de la cadrul de referință.

139 Potrivit Regatului Belgiei, entitățile obligate la plata IPM se caracterizează, pe de o parte, prin faptul că nu se angajează într-o activitate de exploatare și nici în operațiuni cu caracter lucrativ și, pe de altă parte, prin faptul că urmăresc un scop care transcende interesul lor personal sau cel al acționarilor acestora. În ceea ce privește autoritățile portuare, chiar dacă acestea exercită în mod marginal activități economice, absența scopului lucrativ și natura de interes general a misiunii lor ar justifica neobligarea acestora la plata ISoc. Stabilind o legătură automată între activitatea economică și ISoc, Comisia ar încălca astfel noțiunea de societate în dreptul belgian, care ar fi caracterizată printr-un scop lucrativ, și anume faptul de a obține pentru asociați un beneficiu patrimonial direct sau indirect.

140 Comisia contestă aceste argumente.

141 În această privință, trebuie arătat mai întâi că, în mod contrar celor susținute de reclamante, Comisia nu a considerat în decizia atacată că sistemul de referință era constituit numai din ISoc, de la care ar deroga alte sisteme de impozitare. Astfel, rezultă din considerentele (83) și (93) ale deciziei atacate că Comisia a considerat că sistemul de referință era alcătuit, în speță, din normele fiscale generale care decurg din articolele 1 și 2 din CIR, care prevăd că „societățile” sunt supuse la plata ISoc, în timp ce alte persoane juridice rezidente decât „societățile” sunt supuse la plata IPM. Totuși, Comisia a analizat

dacă, în aplicarea acestor norme generale, porturile sunt cuprinse, în principiu, în noțiunea de „societate” menționată la articolul 2 punctul 5 din CIR, astfel încât articolul 180 punctul 2 din CIR ar trebui interpretat ca o derogare în favoarea acestora de la sistemul de referință, sau dacă, în aplicarea acestor norme generale, porturile se încadrează în mod natural la IPM, astfel încât articolul 180 punctul 2 din CIR ar avea un efect pur declarativ.

142 Argumentul reclamantelor potrivit căruia Comisia ar fi definit în mod greșit ISoc drept sistemul de referință se bazează, prin urmare, pe o interpretare greșită a deciziei atacate și, pentru acest motiv, trebuie respins.

143 În continuare, trebuie arătat că abordarea susținută de reclamante și de Regatul Belgiei, potrivit căreia articolul 180 punctul 2 din CIR nu constituie o derogare de la cadrul de referință, corespunde celei de a doua ipoteze analizate de Comisie în considerentele (82)-(97) ale deciziei atacate, în scopul de a stabili selectivitatea măsurii în cauză (a se vedea punctele 113-116 de mai sus).

144 Pentru a respinge această abordare, Comisia s-a întemeiat în esență pe faptul că porturile sunt, în principiu, „societăți” în scopul impozitului pe venit, ca urmare a esenței activităților acestora, care erau activități economice. Astfel, aceasta a considerat că, în absența articolului 180 punctul 2 din CIR, porturile ar fi în mod normal supuse la plata ISoc și a respins ideea potrivit căreia, în temeiul unei aplicări „normale” a articolelor 1 și 2 din CIR, porturile ar fi supuse la plata IPM, iar nu la plata ISoc.

145 Trebuie să se constate că acest raționament nu este afectat de nicio eroare de apreciere.

146 Astfel, articolul 1 din CIR definește ISoc drept „un impozit pe venitul global al societăților rezidente”, în timp ce IPM este definit drept „un impozit pe veniturile persoanelor juridice belgiene, altele decât societățile”, fără alte precizări.

147 Articolul 2 alineatul 5 din CIR, care, după cum recunoaște Comisia în decizia atacată, face parte de asemenea din cadrul de referință, definește pe de altă parte ceea ce trebuie înțeles prin „societate” și prin „societate rezidentă”. Astfel, „societatea” este definită la articolul 2 punctul 5 litera a) din CIR ca fiind „orice societate, asociație, instituție sau organism oarecare constituit în mod corespunzător, care are personalitate juridică și este angajat(ă) într-o activitate de exploatare sau în operațiuni cu caracter lucrativ”. „Societatea rezidentă” este definită la articolul 2 punctul 5 litera b) din CIR ca fiind „orice societate care are sediul social, sediul principal sau sediul de conducere ori de administrare în Belgia și care nu este exclusă din domeniul de aplicare al impozitului pe profit”.

148 Întrebate în această privință, printr-o măsură de organizare a procedurii, precum și în ședință, părțile recunosc că criteriul determinant pentru a stabili dacă o persoană juridică rezidentă trebuie obligată la plata ISoc sau la plata IPM este dacă această entitate este angajată sau nu într-o „activitate de exploatare sau în operațiuni cu caracter lucrativ” în sensul articolului 2 punctul 5 litera a) din CIR.

149 Trebuie analizat, în consecință, dacă porturile sunt angajate într-o „activitate de exploatare sau în operațiuni cu caracter lucrativ”, în sensul articolului 2 punctul 5 litera a) din CIR, și dacă acestea sunt incluse, în principiu, în definiția unei „societăți” prevăzută la articolul menționat.

150 În această privință, după cum au explicat reclamantele ca răspuns la o măsură de organizare a procedurii, faptul de a fi angajat într-o „activitate de exploatare cu caracter lucrativ” se referă, potrivit comentariului 179/10 al administrației fiscale belgiene, la „activitatea de exploatare a oricărei întreprinderi industriale, comerciale sau agricole”, al cărei profit ar constitui venituri profesionale supuse în acest scop impozitului pe persoane fizice, în cazul în care această activitate de exploatare a reprezentat actul unei persoane fizice sau al unei societăți fără personalitate juridică. În ceea ce privește expresia „a fi angajat în operațiuni cu caracter lucrativ”, aceasta acoperă atât „activități lucrative” în sensul unei activități cu scop lucrativ, cât și activitățile cu caracter lucrativ, dar fără scop lucrativ, caracterizate printr-o activitate profesională permanentă care cuprinde fie repetarea suficient

de frecventă pentru a constitui o „activitate” a unor operațiuni de natură industrială, comercială sau agricolă, fie punerea în aplicare a unor metode industriale sau comerciale. În plus, potrivit comentariului 182/10 din CIR, o persoană juridică pune în aplicare metode industriale sau comerciale atunci când lucrează având un obiectiv, o organizare sau o strategie economică și utilizează metode de gestionare inspirate în esență din noțiunile de costuri, de venituri și de rentabilitate.

151 În consecință, chiar dacă, astfel cum susțin reclamantele și Regatul Belgiei, noțiunile de „activitate economică” și de „operațiuni cu caracter lucrativ” nu se suprapun în totalitate, cu toate acestea, în speță, având în vedere activitățile lor menționate anterior (a se vedea punctul 49 de mai sus), porturile efectuează operațiuni cu caracter lucrativ în sensul articolului 2 punctul 5 litera a) din CIR.

152 Totuși, potrivit Regatului Belgiei, „societatea” s-ar caracteriza în principal, spre deosebire de orice altă persoană juridică rezidentă, prin scopul lucrativ. Regatul Belgiei se referă în această privință la articolul 1 din Codul societăților belgiene, care prevede că „o societate este constituită printr-un contract în temeiul căruia două sau mai multe persoane pun ceva în comun pentru a exercita una sau mai multe activități determinate și în scopul de a obține pentru asociații un beneficiu patrimonial direct sau indirect”.

153 Cu toate acestea, trebuie arătat, asemenea Comisiei, că nu rezultă din articolele 1 și 2 din CIR, care formează cadrul de referință relevant în speță, că scopul lucrativ ar fi un criteriu de distincție relevant în această privință, întrucât articolul 2 punctul 5 din CIR nu se referă la scopul lucrativ, ci la faptul de a fi angajat într-o „activitate de exploatare sau în operațiuni cu caracter lucrativ”.

154 Fiind întrebați cu privire la această problemă printr-o măsură de organizare a procedurii, reclamantele și Regatul Belgiei au recunoscut că noțiunea de activitate de exploatare sau de operațiuni „cu caracter lucrativ” menționată la articolul 2 punctul 5 litera a) din CIR nu se suprapunea în mod necesar cu cea de „scop lucrativ”. De altfel, această interpretare este confirmată de comentariul 179/11 al administrației fiscale belgiene care interpretează această dispoziție, potrivit căruia expresia „a fi angajat în activități cu caracter lucrativ” se referă de asemenea la operațiunile cu caracter lucrativ desfășurate fără scop lucrativ, care sunt asimilate unei activități profesionale permanente, întrucât acestea implică fie repetarea suficient de frecventă pentru a constitui o ocupație a unor operațiuni de natură industrială, comercială sau agricolă, fie punerea în aplicare a unor metode industriale sau comerciale.

155 În plus, reiese din considerentul (103) al deciziei atacate că alte întreprinderi își reinvestesc de asemenea profitul, urmăresc obiective care depășesc interesul lor individual sau generează efecte asupra economiei care depășesc interesul lor individual, fără a fi scutite de la plata ISoc pentru acest motiv. La nota de subsol 83 din decizia atacată se menționează astfel faptul că anumite asociații intercomunale, care îndeplinesc de asemenea misiuni de interes general și care au fost create în interes public, au fost supuse recent la plata ISoc în Belgia, fapt pe care reclamantele și Regatul Belgiei l-au recunoscut în răspunsurile lor la măsurile de organizare a procedurii. În consecință, trebuie să se constate că realizarea unor misiuni de interes general, obiectivul statutar de a nu urmări profit sau statutul public al asociaților nu sunt criteriile determinante pe care se bazează regimul fiscal în cauză.

156 Prin urmare, contrar celor susținute de Regatul Belgiei, nu rezultă din logica propriu-zisă a articolelor 1 și 2 din CIR că articolul 180 punctul 2 din CIR nu ar avea niciun efect juridic și ar fi pur declarativ. Dimpotrivă, după cum susține Comisia, rezultă din logica acestor dispoziții că societățile rezidente care sunt angajate într-o activitate de exploatare sau în activități cu caracter lucrativ trebuie, în principiu, să fie supuse la plata ISoc. Articolul 180 punctul 2 din CIR stabilește astfel o scutire necondiționată de la plata ISoc în favoarea porturilor menționate la acest articol, în măsura în care acestea efectuează efectiv operațiuni cu caracter lucrativ în sensul articolului 2 punctul 5 litera a) din CIR. În consecință, articolul 180 punctul 2 din CIR nu este parte integrantă sau nu se încadrează în logica propriu-zisă a cadrului de referință, astfel cum încearcă să susțină reclamantele și Regatul Belgiei, ci constituie o derogare de la cadrul menționat.

157 Această concluzie este coroborată de diferitele elemente de probă care au fost prezentate în mod convingător de Comisie în decizia atacată, precum și în cadrul procedurii în fața Tribunalului, ca, în special, comentariile oficiale ale CIR efectuate de administrația fiscală belgiană și luări de poziție oficiale ale autorităților belgiene efectuate *in tempore non suspecto*, care consideră că porturile se încadrează, în principiu, în definiția noțiunii de „societate” prevăzută la articolul 2 punctul 5 din CIR.

158 Astfel, în primul rând, reiese din considerentul (86) al deciziei atacate că, potrivit observațiilor oficiale ale administrației fiscale belgiene, porturile belgiene sunt întreprinderi publice care, în absența scutirii necondiționate prevăzute la articolul 180 punctul 2 din CIR, ar fi plătitoare de ISoc în conformitate cu articolele 1 și 2 din CIR. Comentariul 179/2, citat la nota de subsol 71 din decizia atacată, precizează, cu titlu de exemplu, că, „deși pot, în principiu, să fie considerate drept contribuabili plătitori de ISoc, sunt excluse de la ISoc, pe baza articolelor 180-182, CIR 92: 1. persoanele juridice care sunt «necondiționat» excluse de la plata ISoc”.

159 În al doilea rând, rezultă de asemenea din considerentul (86) al deciziei atacate că însuși guvernul belgian a considerat în fața Curții Constituționale belgiene că porturile, printre alte societăți și persoane juridice menționate la articolul 180 și la articolul 220 punctul 2 din CIR erau efectiv persoane juridice care erau angajate într-o activitate de exploatare sau în operațiuni cu caracter lucrativ în sensul articolului 2 din CIR. În plus, în fața Camerei Reprezentanților, viceprim-ministrul și ministrul finanțelor și comerțului exterior a considerat de asemenea că porturile belgiene erau întreprinderi publice care, în absența scutirii necondiționate prevăzute la articolul 180 din CIR, ar fi plătitoare de ISoc în conformitate cu articolele 1, 2 și 179 din CIR.

160 În al treilea rând, rezultă din legea adoptată de Parlamentul federal belgian la 29 mai 2018 – „Legea de stabilire a condițiilor privind aplicarea impozitului pe profit întreprinderilor portuare” (*Moniteur Belge* din 11 iunie 2018, p. 48409) – că, pentru a se conforma deciziei atacate și a elimina scutirea necondiționată de la plata ISoc de care beneficiază porturile, calificată drept ajutor de stat de Comisie, la articolul 2 din această lege se prevede că „se abrogă articolul 180 alineatul (1) punctul 2 din [CIR]”. În consecință, trebuie să se constate, după cum a susținut Comisia în ședință, că, potrivit legiuitorului belgian, simpla eliminare a scutirii prevăzute de articolul 180 punctul 2 din CIR este suficientă pentru a obliga porturile la plata ISoc, ceea ce implică faptul că, în absența acestei scutiri, porturile vor fi supuse în mod obișnuit sau automat la plata ISoc.

161 În al patrulea rând, rezultă din modul de redactare și din logica articolelor 180-182 din CIR că articolul 180 prevede o derogare necondiționată de la plata ISoc, în măsura în care, spre deosebire de articolele 181 și 182, acesta nu asociază lipsa obligației de plată a ISoc a entităților pe care le vizează de vreo altă condiție. Astfel, pe de o parte, articolul 181 din CIR prevede că „nu sunt supuse la plata [ISoc] asociațiile fără scop lucrativ și celelalte persoane juridice care nu urmăresc un scop lucrativ” și care efectuează anumite activități de interes general enumerate la acest articol, precum sprijinul pentru familii și educație. Pe de altă parte, articolul 182 din CIR prevede că, „în ceea ce privește asociațiile fără scop lucrativ și alte persoane juridice care nu urmăresc un scop lucrativ, nu sunt considerate operațiuni cu caracter lucrativ: 1) operațiunile izolate sau excepționale, 2) operațiunile care constau în investițiile unor fonduri colectate în exercitarea misiunii lor statutare, 3) operațiunile care constituie o activitate care implică doar în mod accesoriu operațiuni industriale, comerciale sau agricole sau care nu pun în aplicare metode industriale sau comerciale”. În schimb, articolul 180 din CIR prevede doar că „nu sunt supuse la plata impozitului pe profit” entitățile enumerate în acest articol, fără vreo altă condiție legată de absența scopului lucrativ sau de caracterul accesoriu al operațiunilor cu caracter lucrativ efectuate de aceste entități.

162 Această logică se regăsește de asemenea la articolul 220 din CIR, care prevede că „sunt supuse la plata impozitului pe veniturile persoanelor juridice: 1) statul, comunitățile, regiunile, provinciile, aglomerațiile, federațiile de comune, comunele, centrele publice de asistență socială, […] precum și instituțiile publice de cult, zonele de urgență, zonele de poliție, precum și polderele și fosele, 2) persoanele juridice care, în temeiul articolului 180, nu sunt supuse impozitului pe profit, 3) persoanele

juridice care au sediul social, sediul principal sau sediul de conducere ori de administrare în Belgia, care nu sunt angajate într-o activitate de exploatare sau cu caracter lucrativ sau care nu sunt supuse impozitului pe profit conform articolelor 181 și 182”. Astfel, pentru a nu lipsi articolul 220 punctul 2 din CIR de orice efect util și a nu considera că această dispoziție ar avea, precum articolul 180 din CIR, o valoare pur declarativă, rezultă de asemenea din această dispoziție că, în absența scutirii prevăzute la articolul 180 punctul 2 din CIR, porturile ar fi, în principiu, supuse la plata ISoc, cu excepția cazului în care pot demonstra că nu sunt angajate în activități de exploatare sau în operațiuni cu caracter lucrativ sau că îndeplinesc celelalte condiții de la articolele 181 și 182 din CIR.

163 Prin urmare, având în vedere toate aceste considerații, este necesar să se constate că Comisia a considerat în mod întemeiat în decizia atacată că, în speță, cadrul de referință pentru analiza selectivității a fost constituit din articolele 1 și 2 din CIR, de la care articolul 180 punctul 2 din CIR constituie o derogare, în măsura în care această din urmă dispoziție scutește în mod necondiționat porturile de la plata ISoc, chiar dacă acestea nu sunt angajate într-o activitate de exploatare sau în operațiuni cu caracter lucrativ în sensul articolului 2 punctul 5 litera a) din CIR.

164 În consecință, se impune respingerea primei critici ca nefondată.

– Cu privire la critica întemeiată pe absența comparabilității între porturile și entitățile supuse la plata ISoc

165 Reclamantele susțin că autoritățile portuare nu se găsesc în aceeași situație cu alte entități supuse la plata ISoc, contrar celor constatate de Comisie în considerentul (90) al deciziei atacate. Ele ar fi supuse unui regim de drept și de fapt diferit de cel al altor entități și ar fi extensia autorităților publice, însărcinate cu îndeplinirea unor misiuni de drept public. Pe de altă parte, autoritățile portuare nu ar putea utiliza în mod liber fondurile de care dispun pentru a-și optimiza activitățile, lucru pe care îl pot face, în principiu, alte entități supuse la plata ISoc, precum asociațiile fără scop lucrativ, atunci când sunt angajate în operațiuni cu caracter lucrativ.

166 Potrivit reclamantelor, ceea ce caracterizează persoanele juridice supuse la plata IPM este, pe de o parte, faptul că acestea nu sunt angajate într-o activitate de exploatare sau în operațiuni cu caracter lucrativ sau, pe de altă parte, faptul că acestea urmăresc un obiectiv mai larg, care depășește propriul lor interes sau cel al acționarilor acestora. Contrar celor pretinse de Comisie, forma juridică adoptată de porturi nu ar fi determinantă și absența scopului lucrativ ar fi, prin urmare, un element important în distincția între ISoc și IPM. Astfel, societățile cu scop social care nu urmăresc să repartizeze beneficiile ar putea fi supuse la plata IPM.

167 În plus, reclamantele susțin că nu pun în aplicare metode industriale sau comerciale pentru a-și exercita activitățile în sensul articolului 182 punctul 3 din CIR. În această privință, ar trebui să se țină seama de faptul că, în primul rând, majoritatea veniturilor percepute de porturi nu este determinată de principiile ofertei și cererii, în al doilea rând, retribuția acestora are un caracter remunerator și urmărește, în principiu, doar să acopere costurile anumitor prestații, fără să vizeze maximizarea profitului, în al treilea rând, acestea nu aleg portul pe care trebuie să îl gestioneze și nu își pot limita serviciile la cei mai profitabili utilizatori, în al patrulea rând, veniturile lor nu sunt utilizate în mod necesar pentru a-și spori eficiența sau performanțele proprii, în al cincilea rând, investițiile lor sunt ghidate de perspective macroeconomice pe termen lung, iar nu numai de randamentul microeconomic pe termen scurt și mediu, și, în al șaselea rând, doar acestea au competența să exercite atribuții administrative portuare, care nu sunt transferabile. Absența scopului lucrativ, combinată cu absența unui comportament care să pună în aplicare procedee industriale sau comerciale ar justifica, în consecință, faptul ca porturile să fie supuse mai degrabă la plata IPM decât la plata ISoc.

168 Regatul Belgiei susține de asemenea, întemeindu-se pe Hotărârea din 8 septembrie 2011, Paint Graphos și alții (C-78/08-C-80/08, EU:C:2011:550), că porturile nu se găsesc, în raport cu obiectivele intrinseci ale regimului ISoc, într-o situație de fapt și de drept comparabilă cu cea a societăților cu scop lucrativ care sunt supuse la plata acestui impozit. În această privință, acesta observă că Decretul din 2 martie 1999 privind politica și gestionarea porturilor maritime nu indică nicăieri faptul că porturile trebuie să aibă ca scop obținerea de profit.

169 Comisia contestă aceste argumente.

170 Trebuie amintit în această privință că, potrivit jurisprudenței, pentru a califica o măsură fiscală națională ca fiind „selectivă", Comisia trebuie să identifice, într-o primă etapă, regimul fiscal comun sau „normal" aplicabil în statul membru în cauză și să demonstreze, într-o a doua etapă, că măsura fiscală în cauză derogă de la regimul comun respectiv, în măsura în care introduce diferențieri între operatorii care se găsesc, în privința obiectivului urmărit de acest regim comun, într-o situație de fapt și de drept comparabilă (Hotărârea din 8 septembrie 2011, Paint Graphos și alții, C-78/08-C-80/08, EU:C:2011:550, punctul 49, Hotărârea din 21 decembrie 2016, Comisia/World Duty Free Group și alții, C-20/15 P și C-21/15 P, EU:C:2016:981, punctul 57, și Hotărârea din 19 decembrie 2018, A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punctul 36).

171 În consecință, este necesar să se determine dacă o scutire fiscală precum cea prevăzută de articolul 180 punctul 2 din CIR este de natură să favorizeze anumite întreprinderi în raport cu altele care s-ar găsi într-o situație de fapt și de drept comparabilă în raport cu obiectivul urmărit de regimul comun.

172 În această privință, Comisia a apreciat, în considerentele (97) și (98) ale deciziei atacate, că, independent de sistemul de referință reținut (ISoc sau impozitarea veniturilor persoanelor juridice rezidente în general), obiectivul impozitului pe venit a fost de a impozita veniturile, obiectiv în privința căruia toate întreprinderile au fost, în ceea ce privește profitul din activitățile lor economice, în aceeași situație de fapt și de drept.

173 În schimb, potrivit Regatului Belgiei, porturile nu ar fi într-o situație comparabilă cu cea a societăților supuse la plata ISoc, întrucât, chiar presupunând că se angajează în operațiuni cu caracter lucrativ în sensul articolului 2 punctul 5 din CIR, acestea ar avea anumite caracteristici proprii, precum absența scopului lucrativ al activităților lor, modul lor de funcționare, forma lor juridică sau lipsa concurenței cu sectorul privat, care le-ar distinge de aceste societăți.

174 În această privință, trebuie arătat că, contrar celor susținute de Comisie, nu se poate considera că porturile trebuie să prezinte în mod necesar aceleași caracteristici precum cele ale cooperativelor care s-au aflat în discuție în cauza în care s-a pronunțat Hotărârea din 8 septembrie 2011, Paint Graphos și alții (C-78/08-C-80/08, EU:C:2011:550), ca, de exemplu, principiul preeminenței persoanei sau regula „un om, un vot", pentru a putea fi deosebite de societățile obligate în speță la plata ISoc.

175 Astfel, potrivit jurisprudenței, revine Comisiei sarcina de a stabili caracterul *a priori* selectiv al măsurii în cauză (a se vedea în acest sens Hotărârea din 8 septembrie 2011, Comisia/Țările de Jos, C-279/08 P, EU:C:2011:551, punctul 62), ceea ce implică verificarea, în speță, dacă, în pofida anumitor caracteristici specifice care le sunt inerente, porturile se găsesc într-o situație de fapt și de drept comparabilă cu cea a societăților supuse la plata ISoc în raport cu obiectivele cadrului de referință.

176 Totuși, este necesar să se precizeze că, în acest scop, criteriul de diferențiere reținut pentru a aprecia comparabilitatea situațiilor porturilor și societăților supuse la plata ISoc trebuie să se bazeze pe caracteristici relevante și coerente în raport cu obiectivele cadrului de referință (a se vedea în acest sens Hotărârea din 26 aprilie 2018, ANGED, C-233/16, EU:C:2018:280, punctele 52-56).

177 Or, în speță, niciuna dintre caracteristicile porturilor invocate de reclamante și de Regatul Belgiei, presupunând că acestea sunt demonstrate, nu este relevantă și coerentă în raport cu obiectivul impozitului pe venit, care este, după cum arată titlul său, impozitarea veniturilor persoanelor juridice rezidente și, în special în ceea ce privește „societățile” care se angajează într-o activitate de exploatare sau în operațiuni cu caracter lucrativ, impozitarea profitului pe care acestea îl obțin din activitățile respective.

178 Astfel, în primul rând, în ceea ce privește faptul că porturile nu ar urmări un scop lucrativ și ar reinvesti tot profitul lor în infrastructura portuară pentru a-și îndeplini misiunile de interes general, trebuie amintit, asemenea Comisiei, că obiectivele de interes general invocate în speță se raportează la activitățile economice ale porturilor, iar nu la activitățile lor neeconomice de interes general (a se vedea punctul 53 de mai sus). Aceste obiective ar consta în esență în favorizarea dezvoltării economice și a ocupării forței de muncă în cadrul reclamantelor și al Regiunii flamande. Or, trebuie să se constate, asemenea Comisiei în considerentul (103) al deciziei atacate, că și alte întreprinderi își reinvestesc profitul, urmăresc obiective sau generează efecte asupra economiei care depășesc interesul lor individual, fără a fi scutite de la plata ISoc pentru aceste motive, fapt pe care nici reclamantele și nici Regatul Belgiei nu îl contestă.

179 Prin urmare, chiar presupunând că absența scopului lucrativ este o caracteristică esențială a porturilor și că un criteriu distinctiv bazat pe această caracteristică poate, combinat cu alți factori, precum cei menționați la articolul 182 din CIR, să fie relevant pentru a determina dacă o persoană juridică rezidentă trebuie să fie supusă la plata ISoc sau a IPM, trebuie să se constate că, pentru a evalua comparabilitatea situațiilor porturilor și societăților supuse la plata ISoc, acest criteriu nu este, prin el însuși, relevant și coerent în raport cu obiectivul impozitării veniturilor, urmărit de regimul în cauză.

180 În această privință, nici reclamantele și nici Regatul Belgiei nu s-ar putea prevala în mod util de Hotărârea Curții de apel din Bruxelles din 21 iunie 2006, Oxfam Magasins du monde, la care s-a făcut trimitere în ședință, precum și de către Regatul Belgiei în observațiile sale scrise. Astfel, în acea cauză, Curtea de apel din Bruxelles a constatat că ASBL Oxfam trebuia obligată la plata IPM în măsura în care activitățile acesteia de vânzare de produse echitabile în târguri sau în piețe nu constituiau operațiuni cu caracter lucrativ, deoarece nu urmăreau punerea în aplicare a unor procedee industriale sau comerciale în sensul articolului 182 punctul 3 din CIR.

181 Articolul 182 punctul 3 din CIR prevede că, „în cazul asociațiilor fără scop lucrativ și al celorlalte persoane juridice care nu urmăresc un scop lucrativ, nu sunt considerate operațiuni cu caracter lucrativ: […] 3) operațiunile care constituie o activitate care implică doar în mod accesoriu operațiuni industriale, comerciale sau agricole sau care nu pun în aplicare metode industriale sau comerciale”. În consecință, acest articol prevede două ipoteze distincte în care activitățile persoanelor juridice care nu urmăresc un scop lucrativ sunt prezumate că nu constituie operațiuni cu caracter lucrativ în sensul articolului 2 punctul 5 din CIR, și anume, pe de o parte, faptul de a se angaja în operațiuni industriale, comerciale sau agricole cu titlu accesoriu și, pe de altă parte, faptul de a nu fi puse în aplicare metode industriale sau comerciale. După cum a susținut în mod întemeiat Comisia, cauza în care s-a pronunțat Hotărârea Curții de apel din Bruxelles din 21 iunie 2006, Oxfam Magasins du monde, a vizat numai a doua ipoteză, și anume cea a punerii în aplicare de către asociație a unor metode industriale sau comerciale.

182 În această privință, trebuie amintit că, potrivit comentariului 182/10 din CIR, o persoană juridică pune în aplicare metode industriale și comerciale atunci când lucrează cu un obiectiv, o organizație sau o strategie economică și utilizează metode de gestionare inspirate în esență din noțiunile de costuri, de venituri și de rentabilitate.

183 Or, în ceea ce privește reclamantele, după cum a observat Comisia în ședință, nu se poate considera că acestea nu pun în aplicare metode industriale sau comerciale în sensul articolului 182 punctul 3 din CIR, asemenea Oxfam în cauza citată la punctul 180 de mai sus. Astfel, după cum a amintit Comisia în

ședință, porturile elaborează un plan de afaceri, au o politică structurată de afaceri și au de asemenea un serviciu de personal. Chiar dacă se presupune, după cum susțin reclamantele, că plățile pe care acestea le percep urmăresc doar să acopere costurile anumitor prestații, fără să prevadă nicio marjă de profit, reiese din însăși formularea Decretului din 2 martie 1999 privind politica și gestionarea porturilor maritime, menționat de Comisie în considerentul (46) al deciziei atacate, că activitățile acestora implică punerea în aplicare a unor metode industriale sau comerciale. În sfârșit, nu rezultă nici faptul că activitățile lor implică doar în mod accesoriu operațiuni industriale sau comerciale în sensul acestei dispoziții, astfel încât nici acestea nu se încadrează la prima ipoteză menționată la articolul 182 punctul 3 din CIR.

184 În orice caz, chiar presupunând că porturile nu urmăresc un scop lucrativ, scutirea de care beneficiază acestea în speță nu se întemeiază pe articolul 182 punctul 3 din CIR, ci pe articolul 180 punctul 2 din CIR, fără să rezulte din vreun element din dosar că legiuitorul belgian a făcut o evaluare concretă pentru porturi a condițiilor menționate la articolul 182 punctul 3 din CIR. Dimpotrivă, rezultă din cuprinsul punctelor 156-163 de mai sus că, în absența acestei scutiri, ele ar trebui în mod normal să fie supuse la plata ISoc, în aplicarea criteriilor prevăzute la articolele 1 și 2 din CIR.

185 În al doilea rând, în ceea ce privește criteriul de diferențiere întemeiat pe forma sau pe statutul juridic al porturilor, trebuie arătat, pe de o parte, că, potrivit comentariului 179/16 al administrației fiscale belgiene, citat în considerentul (86) al deciziei atacate, majoritatea porturilor belgiene, având în vedere forma lor juridică (SA, SPRL sau regie autonomă comunală) ar trebui de asemenea să fie, în principiu, plătitoare de ISoc, având în vedere că, în general, acestea sunt angajate efectiv fie într-o activitate de exploatare industrială, comercială sau agricolă oarecare, fie într-o operațiune lucrativă, fie în ambele în același timp, iar toate beneficiile și profiturile pe care le realizează trebuie considerate ca rezultând din activitatea respectivă. Pe de altă parte, reiese din considerentul (103) al deciziei atacate, fără ca acest lucru să fi fost contestat de părți, că entitățile care nu fac parte dintre autoritățile publice (cum ar fi asociațiile fără scop lucrativ) pot fi plătitoare de IPM, astfel încât nici faptul de a aparține sferei publice nu este relevant în temeiul normelor naționale. În plus, aceste asociații, în pofida scopului lor statutar fără caracter lucrativ, pot fi plătitoare de ISoc în temeiul criteriilor generale dacă acestea desfășoară o activitate de exploatare sau realizează operațiuni cu caracter lucrativ.

186 Pe de altă parte, trebuie observat în această privință, asemenea Comisiei în considerentul (98) al deciziei atacate, că, potrivit jurisprudenței, o scutire fiscală acordată în considerarea formei juridice a întreprinderii și a sectoarelor în care această întreprindere își exercită activitatea, care rezultă din obiectivul legiuitorului de a favoriza organisme considerate, din punct de vedere social, demne de acest lucru, este, în general, considerată selectivă (a se vedea în acest sens Hotărârea din 10 ianuarie 2006, Cassa di Risparmio di Firenze și alții, C-222/04, EU:C:2006:8, punctele 136-138).

187 În al treilea rând, nu poate fi reținută nici teza Regatului Belgiei, prezentată pentru prima dată ca răspuns la o măsură de organizare a procedurii, potrivit căreia legiuitorul belgian ar fi putut, ținând seama de cadrul normativ de organizare a porturilor în diferitele regiuni ale țării, să considere în mod legitim că acestea din urmă, pe baza reglementărilor lor, nu erau angajate într-o activitate de exploatare sau în operațiuni cu caracter lucrativ care intră în concurență cu sectorul privat, ceea ce ar fi justificat faptul de a le obliga în ansamblul lor la plata IPM.

188 Astfel, rezultă din toate elementele de probă prezentate de Comisie în cursul procedurii administrative, precum și în fața Tribunalului că, în absența articolului 180 punctul 2 din CIR, porturile ar trebui, în principiu, să fie supuse la plata ISoc (a se vedea punctele 156-163 de mai sus). Astfel, în măsura în care se angajează într-o activitate de exploatare sau în operațiuni cu caracter lucrativ în sensul articolului 2 punctul 5 din CIR, acestea se găsesc într-o situație de fapt și de drept comparabilă cu cea a societăților plătitoare de ISoc, în ceea ce privește beneficiile pe care le obțin din aceste activități, iar scutirea de care beneficiază în temeiul articolului 180 punctul 2 din CIR constituie o diferență de tratament care poate în esență să fie calificată drept discriminatorie (a se vedea jurisprudența citată la punctul 126 de mai sus).

189 Regatul Belgiei se întemeiază însă în această privință pe Hotărârea nr. 151/2016 a Curții Constituționale belgiene din 1 decembrie 2016, care recunoaște legitimitatea opțiunii legiuitorului de a continua să supună porturile menționate la articolul 180 punctul 2 din CIR la plata IPM. Astfel, în această hotărâre, fiind sesizată cu o cerere din partea asociațiilor intercomunale supuse recent la plata ISoc, Curtea constituțională a considerat după cum urmează:

„Spre deosebire de asociațiile intercomunale și alte structuri de cooperare și asociații de proiect care pot să acopere un domeniu extins de activități care pot intra în concurență cu întreprinderi private, operatorii economici publici specifici menționați la articolul 180 punctele 2-13 din CIR exercită o activitate care nu intră în concurență cu întreprinderile private sau care este legată de un interes public specific. Legiuitorul a putut să considere că aceștia ar trebui, în consecință, să facă obiectul unui regim fiscal specific. Diferența de tratament nu este lipsită de o justificare rezonabilă."

190 Totuși, după cum a susținut Comisia în considerentul (102) al deciziei atacate, Hotărârea nr. 151/2016 a Curții Constituționale belgiene din 1 decembrie 2016 nu se referă la scutirea de la plata ISoc care aduce beneficii porturilor în raport cu legislația privind ajutoarele de stat, ci la obligația de plată a ISoc de către asociațiile intercomunale, structurile de cooperare și asociațiile de proiect, în temeiul principiilor egalității și nediscriminării. Or, lipsa discriminării în legislația națională nu aduce atingere în mod necesar lipsei de selectivitate în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.

191 În orice caz, presupunând că poate fi reținută teza susținută în ultimă instanță de Regatul Belgiei (a se vedea punctul 187 de mai sus), acest lucru ar însemna că sistemul fiscal belgian este conceput astfel încât legiuitorul să poată considera în mod discreționar că anumite entități nu intră sub incidența ISoc, chiar dacă acestea sunt, în principiu, „societăți" care sunt angajate într-o activitate de exploatare sau în operațiuni cu caracter lucrativ în sensul articolului 2 punctul 5 din CIR. Or, potrivit jurisprudenței, deși autoritățile competente dispun de o putere discreționară extinsă de a determina beneficiarii și condițiile în care se acordă măsura în temeiul unor criterii străine de sistemul fiscal, precum menținerea ocupării forței de muncă sau lipsa concurenței cu sectorul privat, exercitarea acestei puteri trebuie să fie considerată ca favorizând „anumit[e] întreprinderi sau […] producer[ea] anumitor bunuri" față de altele, care, având în vedere obiectivul urmărit, s-ar găsi într-o situație de fapt și de drept comparabilă (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 iulie 2013, P, C-6/12, EU:C:2013:525, punctul 27 și jurisprudența citată).

192 Este necesar să se concluzioneze, în consecință, că Comisia a constatat în mod întemeiat în considerentele (97)-(99) ale deciziei atacate că măsura în cauză era *prima facie* selectivă, în măsura în care aceasta constituia o derogare de la cadrul de referință constituit de articolele 1 și 2 din CIR sau introducea o diferențiere între porturi și societățile supuse la plata ISoc, chiar dacă, având în vedere obiectivul acestui cadru de referință, acestea se găsesc într-o situație de fapt și de drept comparabilă.

Cu privire la selectivitatea măsurii în ipoteza în care articolul 180 punctul 2 din CIR nu constituie formal o derogare de la cadrul de referință

193 Cu titlu subsidiar, este necesar să se analizeze a doua ipoteză reținută de Comisie în decizia atacată pentru a stabili selectivitatea măsurii în cauză. Potrivit acestei ipoteze, articolele 1 și 2 din CIR ar constitui temeiul juridic pentru neplata de către porturi a ISoc, în sensul că articolul 180 punctul 2 din CIR nu ar constitui formal o derogare de la cadrul de referință (a se vedea punctele 115 și 116 de mai sus).

194 În această privință, presupunând chiar, astfel cum susțin reclamantele și Regatul Belgiei, că articolul 180 punctul 2 din CIR nu constituie o derogare de la cadrul de referință, în sensul că IPM ar fi cadrul de referință relevant pentru entități precum reclamantele, trebuie arătat, asemenea Comisiei în considerentul (90) al deciziei atacate, că sistemul belgian de impozitare a veniturilor ar fi el însuși selectiv, în măsura în care ar conduce la favorizarea „anumitor întreprinderi", și anume porturile, chiar

dacă acestea se găsesc într-o situație de fapt și de drept comparabilă în raport cu alte întreprinderi supuse la plata ISoc în ceea ce privește impozitarea profitului pe care acestea îl obțin din activitățile lor economice (a se vedea în acest sens Hotărârea din 15 noiembrie 2011, Comisia și Spania/Government of Gibraltar și Regatul Unit, C-106/09 P și C-107/09 P, EU:C:2011:732, punctele 101-107, și Hotărârea din 21 decembrie 2016, Comisia/World Duty Free Group și alții, C-20/15 P și C-21/15 P, EU:C:2016:981, punctele 76-79).

195 Astfel, trebuie amintit că, potrivit jurisprudenței, nu este întotdeauna necesar ca o măsură să aibă un caracter derogatoriu în raport cu un regim fiscal comun pentru a se stabili că aceasta este selectivă, chiar dacă, în principiu, este vorba despre un criteriu relevant în acest sens (a se vedea jurisprudența citată la punctele 132-134 de mai sus).

196 Cu toate acestea, potrivit unei jurisprudențe constante, faptul că numai contribuabilii care îndeplinesc condițiile pentru aplicarea unei măsuri pot beneficia de aceasta nu poate, în sine, să confere măsurii respective un caracter selectiv (Hotărârea din 21 decembrie 2016, Comisia/World Duty Free Group și alții, C-20/15 P și C-21/15 P, EU:C:2016:981, punctul 59, și Hotărârea din 19 decembrie 2018, A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punctul 24).

197 Este motivul pentru care, în cazul în care nu este posibil să se identifice o măsură care are un caracter derogatoriu în raport cu un regim fiscal comun, criteriile care constituie baza de impozitare reținute de acest regim trebuie, pentru a se putea considera că conferă avantaje selective, să fie de natură să caracterizeze întreprinderile beneficiare pe baza caracteristicilor care le sunt specifice în calitate de categorie privilegiată, permițând astfel ca un asemenea regim să fie considerat ca favorizând „anumite” întreprinderi sau producerea „anumitor” bunuri în sensul articolului 107 alineatul (1) TFUE (Hotărârea din 15 noiembrie 2011, Comisia și Spania/Government of Gibraltar și Regatul Unit, C-106/09 P și C-107/09 P, EU:C:2011:732, punctul 104).

198 Or, în speță, astfel cum a observat Comisia în ședință, presupunând chiar că articolul 180 punctul 2 din CIR nu derogă de la cadrul de referință constituit din articolele 1 și 2 din CIR, această dispoziție identifică nominal anumite entități, în special porturile, și le scutește astfel necondiționat de la plata ISoc, chiar dacă acestea se găsesc, în ceea ce privește profitul obținut din „activități economice”, într-o situație comparabilă cu cea a altor întreprinderi (persoane juridice rezidente) supuse la plata ISoc. Prin urmare, porturile sunt identificate de aceste dispoziții în calitate de categorie privilegiată, ca urmare a caracteristicilor lor specifice și a sectorului de activitate căruia îi aparțin.

199 Prin urmare, Comisia a putut să considere în mod întemeiat, în considerentele (90) și (91) ale deciziei atacate, că, chiar dacă articolele 1 și 2 ar constitui temeiul juridic pentru neobligarea porturilor la plata ISoc, această neobligare ar fi o măsură *a priori* selectivă în ceea ce privește activitățile economice ale porturilor.

200 Rămâne să se verifice de asemenea dacă, conform jurisprudenței amintite la punctul 130 de mai sus, măsura în cauză, chiar dacă este *prima facie* selectivă și indiferent de ipoteza reținută în această privință referitoare la cadrul de referință, poate fi totuși justificată de natura sau de logica sistemului fiscal în care aceasta se înscrie, astfel cum susțin reclamantele și Regatul Belgiei.

Cu privire la critica întemeiată pe justificarea prin natura sau prin logica sistemului fiscal

201 În cadrul celui de al treilea motiv, reclamantele susțin cu titlu subsidiar că, presupunând că obligarea autorităților portuare la plata IPM constituie o derogare de la sistemul de referință, aceasta poate fi justificată de natura și de economia sistemului belgian în materie de impozit pe venit.

202 Reclamantele subliniază că coerența generală a regimului fiscal belgian implică faptul că autoritățile publice nu sunt supuse la plata ISoc, acesta fiind un impozit pe profit. Persoanele juridice menționate la articolul 180 din CIR, printre care se numără porturile belgiene, nu ar fi supuse la plata ISoc în măsura în care acestea nu urmăresc un scop lucrativ și constituie o extensie a autorității statului. În plus, acestea nu ar acționa într-un spirit de maximizare a profitului, ci ar trebui să reinvestească eventualele excedente în infrastructurile publice. În consecință, ar fi pe deplin logic ca autoritățile portuare să intre sub incidența IPM, iar nu a ISoc.

203 În sfârșit, potrivit reclamantelor, obligarea autorităților portuare la plata ISoc ar avea un efect penalizator și discriminatoriu, dat fiind că ar face să crească în mod disproporționat presiunea fiscală asupra autorităților portuare. Într-adevăr, ca urmare a obligării la plata ISoc, porturile ar putea deduce numai costurile inerente activității sociale și destinate obținerii sau păstrării unor venituri impozabile. Astfel, costurile suportate de porturi pentru motive de interes general nu ar fi deductibile în temeiul articolului 49 din CIR și ar fi adăugate la profitul contabil drept „cheltuieli neeligibile”. În plus, ar exista un risc ca astfel de costuri să fie impozitate în calitate de „avantaje anormale sau voluntare” în sensul articolului 26 din CIR. În consecință, obligarea la plata ISoc a autorităților portuare ar conduce la o discriminare, deoarece ar fi impus un tratament identic unor entități care se găsesc în situații diferite.

204 Regatul Belgiei subliniază de asemenea că, presupunând chiar că articolul 180 punctul 2 din CIR instituie o derogare în favoarea autorităților portuare belgiene, fapt pe care acesta îl contestă ferm, derogarea ar putea fi justificată de natura și de economia generală a sistemului belgian de impozit pe venit. Astfel, logica sistemului belgian de impozit pe venit s-ar baza pe o distincție între întreprinderile comerciale care au un scop lucrativ și entitățile care acționează în interes public general. Neobligarea autorităților portuare la plata ISoc, acestea fiind organisme de drept public care îndeplinesc misiuni de interes general încredințate anterior autorităților locale, ar fi o simplă aplicare a acestui principiu.

205 Comisia contestă aceste argumente.

206 În această privință, trebuie observat că argumentele prezentate de Regatul Belgiei în cadrul acestei critici coincid în mare măsură cu cele care au fost analizate în cadrul criticii întemeiate pe absența comparabilității porturilor cu întreprinderile supuse la plata ISoc (a se vedea punctele 173-190 de mai sus).

207 Or, trebuie amintit că, potrivit jurisprudenței, o măsură care constituie o excepție de la aplicarea sistemului fiscal general se poate justifica prin natura și prin economia generală a acestui sistem fiscal în cazul în care statul membru în cauză poate demonstra că această măsură rezultă direct din principiile fondatoare sau directoare ale sistemului său fiscal. În această privință, trebuie stabilită o distincție între, pe de o parte, obiectivele atribuite unui regim fiscal special și care îi sunt exterioare și, pe de altă parte, mecanismele inerente sistemului fiscal însuși, care sunt necesare pentru realizarea unor asemenea obiective (Hotărârea din 6 septembrie 2006, Portugalia/Comisia, C-88/03, EU:C:2006:511, punctul 81, Hotărârea din 8 septembrie 2011, Paint Graphos și alții, C-78/08-C-80/08, EU:C:2011:550, punctul 69, și Hotărârea din 19 decembrie 2018, A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punctul 48).

208 Astfel, deși Curtea a admis în jurisprudența sa că obiective inerente sistemului fiscal general în cauză, precum cele care urmăresc evitarea dublei impuneri sau prevenirea abuzurilor, puteau justifica un sistem fiscal *a priori* selectiv (a se vedea în acest sens Hotărârea din 29 aprilie 2004, GIL Insurance și alții, C-308/01, EU:C:2004:252, punctele 74-76, Hotărârea din 8 septembrie 2011, Paint Graphos și alții, C-78/08-C-80/08, EU:C:2011:550, punctele 64-76, și Hotărârea din 19 decembrie 2018, A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punctele 50-53), aceasta a refuzat în mod constant să admită că obiective externe sistemului fiscal, precum voința de a păstra competitivitatea internațională sau de a proteja locurile de muncă în anumite sectoare sau de a favoriza organisme considerate, din punct de vedere

social, demne de acest lucru, pot să justifice o măsură *a priori* selectivă și să o excludă, din acest motiv, din domeniul de aplicare al articolului 107 alineatul (1) TFUE (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 iunie 1999, Belgia/Comisia, C-75/97, EU:C:1999:311, punctele 37-39, Hotărârea din 8 noiembrie 2001, Adria-Wien Pipeline și Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, EU:C:2001:598, punctul 54, și Hotărârea din 10 ianuarie 2006, Cassa di Risparmio di Firenze și alții, C-222/04, EU:C:2006:8, punctele 136-138).

209 Or, trebuie să se constate că, în speță, noțiunile de interes general, de lipsă a scopului lucrativ, precum și de natura publică sau privată a entităților respective sunt străine de natura și de logica sistemului fiscal belgian al impozitului pe venit, care se bazează în esență, în ceea ce privește distincția între ISoc și IPM, pe definiția termenului de „societate”, astfel cum este stabilită la articolul 2 punctul 5 din CIR (a se vedea punctul 148 de mai sus).

210 Prin urmare, în considerentul (103) al deciziei atacate Comisia a apreciat fără a săvârși o eroare de apreciere că, întrucât criteriul decisiv pentru obligația de a plăti ISoc sau IPM este desfășurarea, de către entitatea considerată, a unei „activități de exploatare” sau a unor „operațiuni cu caracter lucrativ” (a se vedea articolul 2 din CIR), pretinsele fapte că porturile ar fi scutite de la plata ISoc întrucât acestea nu își distribuiau profitul, ci îl reinvesteau, deoarece acestea urmăreau un obiectiv care depășea interesul lor individual, întrucât nu aveau drept obiectiv prevăzut de lege obținerea de profituri, întrucât făceau parte dintre autoritățile publice și asigurau misiuni de interes general nu erau suficiente pentru a justifica un tratament fiscal mai favorabil decât cel al altor societăți rezidente în ceea ce privește principiile directoare ale sistemului fiscal.

211 În orice caz, chiar presupunând că obiectivele invocate de Regatul Belgiei se pot încadra în natura sau în logica sistemului fiscal, trebuie să se constate că acestea nu sunt urmărite în mod coerent, în speță, de măsura în cauză (a se vedea în acest sens Hotărârea din 22 decembrie 2008, British Aggregates/Comisia, C-487/06 P, EU:C:2008:757, punctul 88, și Hotărârea din 8 septembrie 2011, Paint Graphos și alții, C-78/08-C-80/08, EU:C:2011:550, punctele 73 și 74).

212 Astfel, după cum a constatat Comisia în considerentul (103) al deciziei atacate, și alte întreprinderi își reinvestesc profitul, urmăresc obiective sau generează efecte asupra economiei care depășesc interesul lor individual, fără a fi scutite de la plata ISoc pentru aceste motive. În schimb, entitățile care nu fac parte dintre autoritățile publice, cum ar fi asociațiile fără scop lucrativ, pot fi plătitoare de IPM, cu condiția respectării criteriului general prevăzut la articolul 2 din CIR, astfel încât nici faptul de a aparține sferei publice nu este relevant în temeiul normelor naționale.

213 În sfârșit, în ceea ce privește argumentul reclamantelor potrivit căruia obligarea lor la plata ISoc ar avea un efect penalizator și discriminatoriu (a se vedea punctul 203 de mai sus), este necesar să se observe, asemenea Comisiei în considerentul (105) al deciziei atacate, că scutirea de la plata ISoc de care beneficiază porturile nu este legată de faptul că porturile ar fi dezavantajate, din punct de vedere financiar, prin articolul 49 din CIR, întrucât scutirea de la plata ISoc privește toate profiturile realizate și nu este limitată la profiturile care rezultă din eventuala nedeductibilitate a anumitor cheltuieli, în conformitate cu articolul 49 din CIR. Prin urmare, scutirea prevăzută la articolul 180 punctul 2 din CIR nu este justificată de un principiu director al sistemului fiscal belgian, presupunând chiar că articolul 49 din CIR constituie un astfel de principiu director.

214 Având în vedere toate aceste considerații, Comisia a considerat în decizia atacată, fără a săvârși o eroare de apreciere, că scutirea de la plata ISoc de care ar beneficia porturile le-ar conferi un avantaj selectiv în sensul articolului 107 alineatul (1) TFUE.

215 Prin urmare, este necesar să se respingă al doilea și al treilea motiv.

Cu privire la al patrulea motiv, întemeiat, cu titlu încă mai subsidiar, pe o cerere de acordare a unei perioade de tranziție

216 Cu titlu încă mai subsidiar, reclamantele solicită Tribunalului acordarea unei perioade de tranziție până la momentul la care Comisia finalizează investigația sa privind regimul fiscal aplicabil diferitor porturi din Uniune și, în orice caz, limitată la un an complet, pentru ca acestea să se poată adapta la noua situație. Astfel, în cauza referitoare la impozitarea porturilor în Țările de Jos, Comisia ar fi acordat un an întreg legiuitorului și porturilor neerlandeze pentru a se adapta la noua situație. Pe de altă parte, ar exista indicii potrivit cărora ar exista măsuri similare în alte state membre, astfel încât un tratament diferențiat ar submina condițiile de concurență echitabile și ar consolida inegalitățile între porturile din diferite state membre.

217 În primul rând, Regatul Belgiei susține că Comisia, prin efectuarea în mod selectiv a anumitor investigații numai în unele state membre, ar fi acordat astfel un avantaj concurențial autorităților portuare ale Uniunii care nu sunt obligate la plata vreunei forme de impozit sau a altor forme de impozit și care nu fac obiectul niciunei investigații. În al doilea rând, Regatul Belgiei, prin invocarea unor posibilități practice de adaptare a legislației fiscale belgiene și bazându-se pe exemplul neerlandez, consideră că Comisia nu a asigurat condiții de concurență echitabile prin refuzul de a acorda o perioadă de tranziție pentru a permite această adaptare.

218 Comisia contestă aceste argumente.

219 Cu titlu introductiv, trebuie să se constate că, prin intermediul acestui motiv, reclamantele solicită Tribunalului să acorde o perioadă de tranziție, iar nu să anuleze decizia atacată din cauza unui viciu de care aceasta ar fi afectată. Or, trebuie amintit, precum Comisia, că Tribunalul nu are competența să adreseze somații instituțiilor sau să li se substituie acestora în cadrul controlului de legalitate pe care îl exercită (a se vedea în acest sens Hotărârea din 22 aprilie 2016, Italia și Eurallumina/Comisia, T-60/06 RENV II și T-62/06 RENV II, EU:T:2016:233, punctul 43, și Hotărârea din 12 mai 2016, Hamr - Sport/Comisia, T-693/14, nepublicată, EU:T:2016:292, punctul 91).

220 În replică, reclamantele susțin totuși că limitele controlului exercitat de Tribunal nu se opun ca o decizie a Comisiei să fie anulată pentru motivul că aceasta nu prevede o măsură provizorie adecvată. În consecință, un asemenea motiv ar putea fi interpretat ca fiind întemeiat în esență pe o încălcare a principiului egalității de tratament, care ar trebui să conducă la anularea deciziei atacate în acest sens din cauza neincluderii unei perioade de tranziție în decizia menționată, pentru a permite Regatului Belgiei să nu supună porturile belgiene la plata ISoc până la momentul în care Comisia și-a încheiat investigația privind regimul fiscal al diferitor porturi în toate statele membre ale Uniunii.

221 În această privință, în primul rând, în măsura în care reclamantele par să susțină că Comisia ar fi trebuit să acorde o perioadă de tranziție de un an, precum în Decizia (UE) 2016/634 din 21 ianuarie 2016 privind ajutorul de stat SA.25338 (2014/C) (ex E 3/2008 și ex CP 115/2004) pus în aplicare de Țările de Jos – Scutirea de la plata impozitului pe profit a întreprinderilor publice (JO 2016, L 113, p. 148), trebuie să se constate că nu rezultă din dispozitivul acestei decizii că Comisia ar fi acordat Regatului Țărilor de Jos o perioadă de tranziție. Dimpotrivă, articolul 2 din această decizie prevede că „Țările de Jos elimină scutirea de la plata impozitului pe profit pentru porturile maritime menționate la articolul 1 în termen de două luni de la data notificării prezentei decizii și sistemul de impozitare a întreprinderilor astfel modificat se aplică cel târziu începând cu exercițiul fiscal următor adoptării prezentei decizii”. În consecință, obligațiile impuse Regatului Țărilor de Jos în temeiul acestei decizii sunt similare cu cele care au fost impuse Regatului Belgiei în temeiul articolului 2 din decizia atacată în speță (a se vedea punctul 22 de mai sus), fără să se poată constata o inegalitate de tratament în această privință.

222 În al doilea rând, în măsura în care reclamantele par să susțină de asemenea că Comisia ar fi trebuit să aștepte până la închiderea propriei investigații privind impozitarea porturilor în toate statele membre ale Uniunii, pentru a nu crea denaturări suplimentare în materie de concurență, trebuie să se constate că un argument similar a fost analizat și respins de Tribunal în Hotărârea din 31 mai 2018, Groningen Seaports și alții/Comisia (T-160/16, nepublicată, EU:T:2018:317).

223 În acea hotărâre, pronunțată în urma unei acțiuni formulate de anumite porturi neerlandeze împotriva Deciziei 2016/634 (a se vedea punctul 221 de mai sus), Tribunalul a respins argumentul reclamantelor, întemeiat pe încălcarea principiului egalității de tratament, reamintind mai întâi că, potrivit unei jurisprudențe constante, respectarea principiului egalității de tratament trebuia să se concilieze cu principiul legalității, ceea ce implică faptul că nimeni nu poate invoca în beneficiul său o ilegalitate săvârșită în favoarea altei persoane (a se vedea Hotărârea din 31 mai 2018, Groningen Seaports și alții/Comisia, T-160/16, nepublicată, EU:T:2018:317, punctul 116 și jurisprudența citată).

224 Astfel, pentru a obține anularea deciziei atacate, reclamantele nu se pot prevala de faptul că Comisia nu ar fi solicitat în același moment altor state membre să elimine ajutoarele acordate porturilor acestora (a se vedea în acest sens Hotărârea din 31 mai 2018, Groningen Seaports și alții/Comisia, T-160/16, nepublicată, EU:T:2018:317, punctul 117).

225 În orice caz, trebuie să se arate că, potrivit unei jurisprudențe constante, respectarea principiului egalității de tratament sau al nediscriminării impune ca situații comparabile să nu fie tratate în mod diferit și ca situații diferite să nu fie tratate în același mod, cu excepția cazului în care un astfel de tratament este justificat în mod obiectiv. Potrivit unei jurisprudențe la fel de constante, încălcarea principiului egalității de tratament prin aplicarea unui tratament diferențiat presupune ca situațiile vizate să fie comparabile având în vedere toate elementele care le caracterizează (a se vedea Hotărârea din 31 mai 2018, Groningen Seaports și alții/Comisia, T-160/16, nepublicată, EU:T:2018:317, punctul 119 și jurisprudența citată).

226 Or, în speță, există diferențe privind, pe de o parte, stadiul progresului diferitor proceduri referitoare la regimurile fiscale ale statelor membre și, pe de altă parte, legislațiile fiscale aplicabile porturilor din diferitele state membre. Astfel de diferențe pot constitui motive obiective care să justifice faptul că Comisia a adoptat decizia atacată și a dispus ca scutirea de care beneficiază porturile belgiene să fie eliminată înainte de închiderea investigațiilor sale privind impozitarea porturilor în toate statele membre ale Uniunii (a se vedea în acest sens Hotărârea din 31 mai 2018, Groningen Seaports și alții/Comisia, T-160/16, nepublicată, EU:T:2018:317, punctele 120-130).

227 În plus, a reține argumentația reclamantelor ar conduce la concluzia că Comisia trebuia să aștepte să termine toate investigațiile sale în privința tuturor statele membre care acordă ajutoare porturilor lor pentru a adopta deciziile sale finale și a impune eliminarea ajutoarelor menționate, în detrimentul statelor membre care nu acordă ajutoare porturilor lor (a se vedea în acest sens Hotărârea din 31 mai 2018, Groningen Seaports și alții/Comisia, T-160/16, nepublicată, EU:T:2018:317, punctul 132).

228 În sfârșit, trebuie să se constate că argumentele Regatului Belgiei în susținerea reclamantelor trebuie să fie înțelese în același sens ca cele menționate la punctele 219-227 de mai sus. Presupunând totuși că argumentele prezentate de Regatul Belgiei pot fi înțelese ca fiind întemeiate pe încălcarea articolului 107 alineatul (1) TFUE, în ceea ce privește noțiunile de denaturare a concurenței și de afectare a schimburilor comerciale dintre statele membre din cauza absenței unor condiții de concurență echitabile în cadrul Uniunii, trebuie să se observe, asemenea Comisiei, că un astfel de motiv nu a fost invocat de reclamante și constituie, în consecință, un motiv nou, inadmisibil. Este necesar să se amintească astfel că, deși articolul 40 al patrulea paragraf din statutul Curții, aplicabil procedurii în fața Tribunalului în temeiul articolului 53 primul paragraf din respectivul statut, și articolul 142 alineatul (3) din Regulamentul de procedură nu se opun ca un intervenient să prezinte argumente noi sau diferite de cele ale părții pe care o susține, sub sancțiunea limitării intervenției sale la repetarea argumentelor invocate în cererea introductivă, nu se poate admite că aceste dispoziții îi permit să

modifice sau să deformeze cadrul litigiului definit în cerere, invocând motive noi (a se vedea Hotărârea din 12 decembrie 2006, SELEX Sistemi Integrati/Comisia, T-155/04, EU:T:2006:387, punctul 42 și jurisprudența citată).

229 Prin urmare, este necesar să se respingă al patrulea motiv și, precum și acțiunea în totalitate.

Cu privire la cheltuielile de judecată

230 Potrivit articolului 134 alineatul (1) din Regulamentul de procedură, partea care cade în pretenții este obligată, la cerere, la plata cheltuielilor de judecată.

231 Pe de altă parte, potrivit articolului 138 alineatul (1) din Regulamentul de procedură, statele membre care intervin în litigiu suportă propriile cheltuieli de judecată.

232 Întrucât reclamantele au căzut în pretenții, se impune obligarea acestora la plata cheltuielilor de judecată, în conformitate cu concluziile Comisiei, cu excepția celor efectuate de Regatul Belgiei, care suportă propriile cheltuieli de judecată.

Pentru aceste motive,

TRIBUNALUL (Camera a șasea extinsă)

declară și hotărăște:

1) Respinge acțiunea.

2) Havenbedrijf Antwerpen NV și Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV suportă, pe lângă propriile cheltuielide judecată, cheltuielile de judecată efectuate de Comisia Europeană.

3) Regatul Belgiei suportă propriile cheltuieli de judecată.

Berardis Labucka Spielmann

Csehi Spineanu-Matei

Pronunțată astfel în ședință publică la Luxemburg, la 20 septembrie 2019.

Semnături

Cuprins

Istoricul cauzei 2

Cadrul juridic 2

Procedura administrativă și decizia atacată 5

Procedura și concluziile părților 7

În drept 8

Cu privire la primul motiv, întemeiat pe încălcarea articolelor 107 și 296 TFUE ca urmare a calificării autorităților portuare drept întreprinderi 8

Cu privire la al doilea aspect, întemeiat pe caracterul neeconomic al activităților porturilor belgiene .. 9

Cu privire la primul aspect, întemeiat pe absența pieței pe care autoritățile portuare își oferă serviciile 16

Cu privire la al doilea și al treilea motiv, întemeiate în esență pe o încălcare a criteriului selectivității ... 18

Rezumatul analizei Comisiei din decizia atacată în ceea ce privește selectivitatea măsurii 19

Evocarea jurisprudenței pertinente 21

Cu privire la selectivitatea măsurii în cauză în ipoteza în care articolul 180 punctul 2 din CIR ar constitui o derogare de la cadrul de referință 23

– Cu privire la critica întemeiată pe identificarea eronată a cadrului de referință 23

– Cu privire la critica întemeiată pe absența comparabilității între porturile și entitățile supuse la plata ISoc 27

Cu privire la selectivitatea măsurii în ipoteza în care articolul 180 punctul 2 din CIR nu constituie formal o derogare de la cadrul de referință 31

Cu privire la critica întemeiată pe justificarea prin natura sau prin logica sistemului fiscal 32

Cu privire la al patrulea motiv, întemeiat, cu titlu încă mai subsidiar, pe o cerere de acordare a unei perioade de tranziție 35

Cu privire la cheltuielile de judecată 37