Rättsfallssamlingen

TRIBUNALENS DOM (sjätte avdelningen i utökad sammansättning)

den 20 september 2019*

”Statligt stöd – Ordning för befrielse från bolagsskatt som Belgien har genomfört till förmån för sina hamnar – Beslut i vilket stödordningen förklaras vara oförenlig med den inre marknaden – Begreppet ekonomisk verksamhet – Tjänster av allmänt ekonomiskt intresse – Icke-ekonomiska verksamheter – Huruvida verksamheterna kan åtskiljas – Selektivitet – Begäran om övergångsperiod”

I mål T-696/17,

Havenbedrijf Antwerpen NV, Antwerpen (Belgien),

Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV, Zeebrugge (Belgien),

företrädda av advokaterna P. Wytinck, W. Panis och I. Letten,

sökande,

med stöd av

Konungariket Belgien, företrätt av J.-C. Halleux, P. Cottin, L. Van den Broeck och C. Pochet, samtliga i egenskap av ombud, biträdda av advokaterna A. Lepièce och H. Baeyens,

intervenient,

mot

Europeiska kommissionen, företrädd av B. Stromsky och S. Noë, båda i egenskap av ombud,

svarande,

angående en talan enligt artikel 263 FEUF om ogiltigförklaring av kommissionens beslut (EU) 2017/2115 av den 27 juli 2017 om den stödordning SA.38393 (2016/C, f.d. 2015/E) som Belgien har genomfört – Hamnbeskattning i Belgien (EUT L 332, 2017, s. 1),

meddelar

TRIBUNALEN (sjätte avdelningen i utökad sammansättning),

sammansatt av ordföranden G. Berardis (referent) samt domarna I. Labucka, D. Spielmann, Z. Csehi och O. Spineanu-Matei,

justitiesekreterare: handläggaren L. Ramette,

* Rättegångsspråk: nederländska.

efter den skriftliga delen av förfarandet och förhandlingen den 4 februari 2019,

följande

Dom

Bakgrund till tvisten

Tillämpliga bestämmelser

1 I Belgien har reglerna om inkomstbeskattning kodifierats i Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (1992 års inkomstskattelag).

2 I artikel 1 i Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 i dess ändrade och uppdaterade lydelse per den 27 juli 2017 (nedan kallad WIB) föreskrivs följande:

”§ 1. Följande former av inkomstskatt ska tas ut:

1. en skatt på den globala inkomsten för personer som är bosatta i Belgien, vilken benämns skatt för fysiska personer,

2. en skatt på den globala inkomsten för bolag med hemvist i Belgien, vilken benämns bolagsskatt,

3. en skatt på inkomsten för andra belgiska juridiska personer än bolag, vilken benämns skatt för juridiska personer,

4. en skatt på inkomsten för subjekt utan hemvist i Belgien, vilken benämns skatt för subjekt utan hemvist i landet.

§ 2. Skatten ska uppbäras genom uttag av källskatt inom de gränser och på de villkor som anges i första kapitlet i avdelning VI.”

3 De relevanta delarna av artikel 2 WIB har följande lydelse:

”§ 1. Vid tillämpning av [WIB], av särskilda rättsliga bestämmelser som rör inkomstskatt och av förordningar som har utfärdats för deras genomförande, ska följande uttryck användas i den betydelse som anges i denna artikel.

…

5. Bolag

De nedan angivna uttrycken ska ha följande betydelse:

a) Bolag: varje bolag, sammanslutning, institut eller organ som har inrättats i enlighet med gällande regler, som är en juridisk person och som driver rörelse eller bedriver vinstdrivande verksamhet.

Organ inrättade enligt belgisk rätt som är juridiska personer men som såvitt avser tillämpningen av inkomstskatt inte anses vara juridiska personer ska inte anses som bolag.

b) Bolag med hemvist i Belgien: varje bolag som i Belgien har sitt säte, sitt huvudsakliga driftställe eller platsen för sin ledning eller förvaltning och som inte är undantaget från tillämpningsområdet för bolagsskatt.

…”

4 I artikel 179 WIB föreskrivs följande:

”Skattskyldiga för bolagsskatt är bolag med hemvist i Belgien och sådana organ för finansiering av pensioner som avses i artikel 8 i Wet van 27 oktober 2006 betreffende het toezicht op de instellingen voor bedrijfspensioenvoorziening [lagen av den 27 oktober 2006 om tillsyn över institut för yrkespension].”

5 Artikel 180 WIB har följande lydelse:

”Följande är inte skattskyldiga för bolagsskatt:

1. Interkommunala sammanslutningar, samarbetsstrukturer, projektsammanslutningar, självständiga kommunala tjänsteinrättningar och sådana sammanslutningar som avses i punkt 2 vilka inom ramen för sitt verksamhetsföremål huvudsakligen ägnar sig åt något av följande:

   – drift av ett sjukhus i den mening som avses i artikel 2 i Gecoördineerde wet van 10 juli 2008 op de ziekenhuizen en andere verzorgingsinrichtingenden [den samordnade lagen av den 10 juli 2008 om sjukhus och andra vårdinrättningar],

   – drift av en inrättning som lämnar bistånd till krigsoffer, funktionshindrade, äldre personer, skyddade underåriga personer eller mindre bemedlade personer.

2. Aktiebolaget [NV] Waterwegen en Zeekanaal [Vattenvägar och sjökanaler], aktiebolaget [NV] De Scheepvaart [Sjöfart], kooperativa bolaget med begränsat ansvar [CVBA] Port autonome du Centre et de l’Ouest [Självständiga hamnen för centrala och västra Belgien], Maatschappij der Brugse Zeevaartinrichtingen [Sammanslutningen för hamnanläggningarna i Brygge], Haven van Brussel [Hamnen i Bryssel], den självständiga kommunala hamntjänsteinrättningen i Oostende, de offentligrättsliga aktiebolagen Havenbedrijf Antwerpen [Hamnen i Antwerpen] och Havenbedrijf Gent [Hamnen i Gent] och de självständiga hamnarna i Liège, Charleroi och Namur.

3. Den nationella delkrederemyndigheten.

4. Det belgiska bolaget för industrifinansiering.

5. [*upphävd*].

5 bis. Fonden för investeringar i små och medelstora bolag, Fonden för investeringar i små och medelstora bolag i Flandern, Fonden för investeringar i små och medelstora bolag i Vallonien och Fonden för investeringar i små och medelstora bolag i Bryssel.

6. Det regionala vallonska kollektivtrafikbolaget och de därtill knutna driftbolagen.

7. Det flamländska kollektivtrafikbolaget och de självständiga driftsenheterna inom detta.

8. Det interkommunala kollektivtrafikbolaget i Bryssel.

9. Vattenreningsbolag som regleras av lagen av den 26 mars 1971.

10. [*upphävd*]

11. Det offentligrättsliga bolaget med socialt verksamhetsföremål Belgische Technische Coöperatie.

12. Det offentligrättsliga aktiebolaget Infrabel.

13. Det offentligrättsliga bolaget med socialt verksamhetsföremål Apetra.”

6 I artikel 181 WIB föreskrivs följande:

”Skattskyldighet för bolagsskatt föreligger inte heller för sammanslutningar utan vinstsyfte och andra juridiska personer som saknar vinstsyfte vilka uppfyller något av följande villkor:

1. Deras enda eller huvudsakliga syfte är att studera, skydda och utveckla sina medlemmars professionella eller interprofessionella intressen.

2. De utgör en förlängning av eller härrör från sådana juridiska personer som avses i punkt 1 och deras enda eller huvudsakliga syfte är antingen att i sina medlemmars namn och för deras räkning fullgöra samtliga eller vissa av de skyldigheter eller formaliteter som dessa åläggs på grund av att de har anställd personal eller i kraft av skatte- eller sociallagstiftningen eller att bistå sina medlemmar vid fullgörandet av dessa skyldigheter eller formaliteter.

3. De har genom tillämpning av sociallagstiftningen ålagts ansvar för att samla in, centralisera, kapitalisera eller dela ut medel avsedda för beviljande av förmåner som föreskrivs i nämnda lagstiftning.

4. Deras enda eller huvudsakliga syfte är att ombesörja eller stödja undervisning.

5. Deras enda eller huvudsakliga syfte är att anordna mässor eller utställningar.

6. De har av de federala gemenskapernas behöriga organ godkänts som tillhandahållare av stödtjänster till familjer och äldre personer.

7. De har godkänts såvitt avser tillämpningen av artikel 145.1 punkt 1.1 b, 1.1 d, 1.1 e, 1.1 h–l, punkt 2 och punkt 3 eller skulle erhålla sådant godkännande antingen om de ansökte därom eller om de uppfyllde samtliga villkor för godkännande utöver det villkor som beroende på omständigheterna i det enskilda fallet avser bedrivande av verksamhet av nationell karaktär eller förekomst av ett upptagningsområde som omfattar en av de federala gemenskaperna eller regionerna eller hela landet.

8. De har inrättats genom tillämpning av Wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen [lagen av den 27 juni 1921 om sammanslutningar utan vinstsyfte, internationella sammanslutningar utan vinstsyfte och stiftelser], under förutsättning dels att de uteslutande bedriver certifieringsverksamhet i den mening som avses i Wet van 15 juli 1998 betreffende de certificatie van effecten uitgegeven door handelsvennootschappen [lagen av den 15 juli 1998 om certifiering av värdepapper emitterade av kommersiella bolag], dels att de certifikat som de emitterar kan jämställas med de värdepapper som certifikaten hänför sig till såvitt avser tillämpningen av [WIB] i enlighet med artikel 13.1.1 [WIB].”

7 I artikel 182 WIB föreskrivs följande:

”Såvitt avser sammanslutningar utan vinstsyfte och andra juridiska personer som saknar vinstsyfte, ska följande verksamhet inte anses utgöra vinstdrivande verksamhet:

1. Fristående eller osedvanlig verksamhet.

2. Verksamhet som består i placering av medel vilka har insamlats inom ramen för det verksamhetsföremål som anges i deras bolagsordning eller stadgar.

3. Verksamhet som endast i ringa omfattning inbegriper industriell eller kommersiell verksamhet eller jordbruksverksamhet eller vilken inte grundar sig på användning av industriella eller kommersiella metoder.”

8 Såvitt specifikt avser beskattningsunderlaget för bolagsskatt föreskrivs i artikel 185.1 WIB att bolagsskatten ska tas ut på ett bolags sammanlagda överskott, inbegripet utdelad vinst.

9 I artikel 220 WIB stadgas följande:

”Följande är skattskyldiga för skatt för juridiska personer:

1. Staten, de federala gemenskaperna, regionerna, provinserna, stadskommunerna, kommunsammanslutningarna, kommunerna, de offentliga centrumen för socialt stöd … liksom de offentliga kulturinrättningarna, räddningstjänstsdistrikten och polisdistrikten samt polder- och vattensamfälligheterna.

2. Juridiska personer som i kraft av artikel 180 inte är skattskyldiga för bolagsskatt.

3. Juridiska personer som har sitt säte, sitt huvudsakliga driftställe eller platsen för sin ledning eller förvaltning i Belgien vilka inte driver rörelse eller bedriver vinstdrivande verksamhet eller vilka i enlighet med artiklarna 181 och 182 inte är skattskyldiga för bolagsskatt.”

10 I artikel 221 WIB föreskrivs följande:

”Juridiska personer som är skattskyldiga för skatt för juridiska personer ska beskattas endast med avseende på följande:

1. Fastighetsinkomster från deras fasta egendom i Belgien, om dessa fastighetsinkomster inte är undantagna från fastighetsskatt i enlighet med artikel 253 eller särskilda rättsliga bestämmelser.

2. Inkomster av kapital och lös egendom …”

Det administrativa förfarandet och det angripna beslutet

11 Den 3 juli 2013 översände kommissionens avdelningar till samtliga medlemsstater en enkät om hur deras hamnar fungerade och hur de beskattades. Syftet var att få en helhetsbild i frågan och att klargöra hamnarnas ställning i förhållande till Europeiska unionens regler för statligt stöd. Kommissionens avdelningar och de belgiska myndigheterna utväxlade sedermera ett flertal skrivelser i frågan.

12 Genom skrivelse av den 9 juli 2014 underrättade kommissionen, i enlighet med artikel 17 i rådets förordning (EG) nr 659/1999 av den 22 mars 1999 om tillämpningsföreskrifter för artikel [108 FEUF] (EGT L 83, 1999, s. 1), de belgiska myndigheterna om sin preliminära uppfattning, nämligen att det

undantag från bolagsskatt som föreskrevs för vissa belgiska hamnar utgjorde statligt stöd som var oförenligt med den inre marknaden och att detta stöd utgjorde befintligt stöd i den mening som avses i artikel 1 b i nämnda förordning. Därefter hölls ett möte med de belgiska myndigheterna den 23 september 2014. Regionen Vallonien och hamnen i Bryssel (Belgien) lämnade sina respektive synpunkter genom skrivelser av den 30 september 2014 medan regionen Flandern delgav sina synpunkter genom skrivelse av den 1 oktober 2014.

13 Genom skrivelse av den 1 juni 2015 meddelade kommissionen Konungariket Belgien att den efter att ha beaktat alla de argument som hade anförts av Konungariket Belgien fortfarande ansåg att undantaget från bolagsskatt till förmån för ett antal hamnar utgjorde stöd som var oförenligt med den inre marknaden, om och i den mån som dessa hamnar bedrev ekonomisk verksamhet. Talan väcktes mot denna skrivelse men avvisades genom beslut av den 9 mars 2016, Port autonome du Centre et de l'Ouest m.fl./kommissionen (T-438/15, EU:T:2016:142).

14 Genom skrivelse av den 21 januari 2016 bekräftade kommissionen sin ståndpunkt och föreslog med stöd av artikel 108.1 FEUF och artikel 22 i rådets förordning (EU) 2015/1589 av den 13 juli 2015 om genomförandebestämmelser för artikel 108 [FEUF] (EUT L 248, 2015, s. 9) att de belgiska myndigheterna såsom lämpliga åtgärder skulle avskaffa undantaget från bolagsskatt för de belgiska hamnarna i den mån som dessa bedrev ekonomisk verksamhet.

15 Kommissionen uppmanade de belgiska myndigheterna att anpassa lagstiftningen inom tio månader, varvid den ändring som gjordes skulle bli tillämplig senast på inkomster från ekonomisk verksamhet från och med början av beskattningsåret 2017. De belgiska myndigheterna uppmanades att inom två månader från mottagandet av förslaget på lämpliga åtgärder skriftligen meddela kommissionen att de i enlighet med artikel 23.1 i förordning 2015/1589 villkorslöst och otvetydigt godtog dessa lämpliga åtgärder i deras helhet. Talan väcktes mot detta förslag på åtgärder men avvisades genom beslut av den 27 oktober 2016, Port autonome du Centre et de l'Ouest m.fl./kommissionen (T-116/16, ej publicerat, EU:T:2016:656).

16 Genom skrivelse av den 21 mars 2016 överlämnade de belgiska myndigheterna sina synpunkter på de föreslagna lämpliga åtgärderna till kommissionen. Efter att ha erhållit dessa synpunkter beslutade kommissionen, genom skrivelse av den 8 juli 2016, att i enlighet med artikel 23.2 i förordning 2015/1589 inleda det förfarande som föreskrivs i artikel 108.2 FEUF (EUT C 302, 2016, s. 5).

17 Kommissionen uppmanade berörda parter att inkomma med synpunkter på de aktuella åtgärderna. Den 24 augusti 2016 hölls ett möte med företrädare för vissa belgiska hamnar som berördes av åtgärden. Konungariket Belgien inkom med sina synpunkter genom skrivelser av den 9 september 2016 (federala finansministern) och den 16 september 2016 (regionen Vallonien och de vallonska hamnarna). Kommissionen tog också emot synpunkter från berörda parter: från Sea Invest, användare av hamnarna i Antwerpen (Belgien), Gent (Belgien) och Zeebrugge (Belgien), från hamnen i Rotterdam (Nederländerna), som agerade å de fem offentliga nederländska kusthamnarnas vägnar, från hamnen i Bryssel, från Vlaamse Havencommissie (den flamländska hamnkommissionen, Belgien) och från hamnarna i Antwerpen och Zeebrugge.

18 Kommissionen vidarebefordrade dessa synpunkter till Konungariket Belgien, som gavs möjlighet att kommentera dem, vilket skedde genom skrivelse av den 14 november 2016. Den 19 december 2016 hölls ett möte mellan de belgiska myndigheterna och kommissionen vid vilket ytterligare synpunkter överlämnades till kommissionen. Ännu ett möte hölls den 10 januari 2017 mellan de federala och regionala belgiska myndigheterna, vissa stödmottagare och kommissionen.

19 Efter att ha granskat de synpunkter som hade lämnats av Konungariket Belgien och av berörda parter, antog kommissionen den 27 juli 2017 beslut (EU) 2017/2115 om den stödordning SA.38393 (2016/C, f.d. 2015/E) som Belgien har genomfört – Hamnbeskattning i Belgien (EUT L 332, 2017, s. 1) (nedan kallat det angripna beslutet).

20 I det angripna beslutet konstaterade kommissionen för det första att den verksamhet som bedrevs av de belgiska hamnar som avsågs i artikel 180.2 WIB åtminstone delvis utgjorde ekonomisk verksamhet, varför dessa hamnar var att anse som företag i den mån som de bedrev sådan verksamhet (skälen 40–67 i det angripna beslutet). För det andra gjorde kommissionen gällande att dessa hamnar, i och med att de i enlighet med artikel 180.2 WIB var skattskyldiga för skatt för juridiska personer i stället för bolagsskatt, erhöll en sådan fördel som åsyftas i artikel 107.1 FEUF motsvarande skillnaden mellan den bolagsskatt som de skulle betala på sin ekonomiska verksamhet och den del av deras skatt för juridiska personer som var att hänföra till sådan verksamhet (skälen 68–73 i det angripna beslutet). För det tredje fann kommissionen att den aktuella åtgärden utgjorde en sådan överföring av statliga medel som åsyftas i artikel 107.1 FEUF (skälen 74–77 i det angripna beslutet). För det fjärde gjorde kommissionen bedömningen att åtgärden var selektiv (skälen 78–107 i det angripna beslutet). För det femte fann kommissionen att den aktuella åtgärden, på grund av att den stärkte stödmottagarnas ställning i den internationella handeln, kunde påverka handeln inom unionen och snedvrida konkurrensen (skälen 108–115 i det angripna beslutet). Med ledning av detta drog kommissionen slutsatsen att det undantag från skattskyldighet som i artikel 180.2 WIB föreskrevs för de belgiska hamnarna utgjorde statligt stöd i den mening som avses i artikel 107.1 FEUF i den mån som de undantagna inkomsterna härrörde från av hamnarna bedriven ekonomisk verksamhet (skäl 116 i det angripna beslutet). Slutligen konstaterade kommissionen att den aktuella stödåtgärden inte kunde förklaras vara förenlig med den inre marknaden vare sig med stöd av artikel 93 FEUF eller med stöd av artikel 106.2 FEUF (skälen 117–120 i det angripna beslutet), och kommissionen avslog också begäran om beviljande av en övergångsperiod för genomförandet av beslutet (skälen 124–130 i det angripna beslutet).

21 Artikel 1 i det angripna beslutet har följande lydelse:

”Det undantag från bolagsskatt till förmån för de belgiska hamnarna som anges i artikel 180.2 WIB utgör en befintlig statlig stödordning som är oförenlig med den inre marknaden.”

22 Artikel 2.1 och 2.2 i det angripna beslutet har följande lydelse:

”1. Belgien är skyldigt att avskaffa den befrielse från bolagsskatt som avses i artikel 1 och ta ut bolagsskatt på de enheter som omfattas av denna befrielse.

2. Den åtgärd varigenom Belgien uppfyller sina skyldigheter enligt punkt 1 bör antas före utgången av det kalenderår då detta beslut delges. Denna åtgärd ska senast tillämpas på de intäkter från ekonomisk verksamhet som genererats från och med början av det beskattningsår som följer på beslutets antagande.”

Förfarandet och parternas yrkanden

23 Genom ansökan som inkom till tribunalens kansli den 9 oktober 2017 väckte sökandena – Havenbedrijf Antwerpen NV (hamnen i Antwerpen, Belgien) och Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV (sammanslutningen för kusthamnen i Brygge, Belgien), vilka båda nämns i artikel 180.2 WIB – förevarande talan.

24 Genom separata handlingar, som inkom till tribunalens kansli den 19 respektive den 23 januari 2018, ansökte Konungariket Belgien och Vlaams Gewest (regionen Flandern) om att få intervenera i målet till stöd för sökandenas yrkanden.

25 Genom beslut av den 15 mars 2018 biföll ordföranden på tribunalens sjätte avdelning Konungariket Belgiens interventionsansökan. Konungariket Belgien inkom med sin interventionsinlaga den 22 maj 2018 och parterna inkom med sina yttranden om nämnda inlaga inom de föreskrivna fristerna.

26 Genom beslut av den 25 oktober 2018, Havenbedrijf Antwerpen och Maatschappij van de Brugse Zeehaven/kommissionen (T-696/17, ej publicerat, EU:T:2018:736), avslog ordföranden på tribunalens sjätte avdelning regionen Flanderns interventionsansökan.

27 Genom beslut av den 7 november 2018 hänsköt tribunalen med stöd av artikel 28 i sina rättegångsregler målet till sjätte avdelningen i utökad sammansättning.

28 På förslag av referenten beslutade tribunalen (sjätte avdelningen i utökad sammansättning) att inleda den muntliga delen av förfarandet och att, som en åtgärd för processledning med stöd av artikel 89 i rättegångsreglerna, ställa ett antal skriftliga frågor till rättegångsdeltagarna, vilka dessa sedan besvarade inom den föreskrivna fristen.

29 Parterna utvecklade sin talan och svarade på tribunalens frågor vid förhandlingen den 4 februari 2019.

30 Eftersom en ledamot av sjätte avdelningen hade blivit förhindrad att tjänstgöra utsåg tribunalens ordförande i enlighet med artikel 17.2 i rättegångsreglerna en annan domare, så att avdelningen blev fulltalig.

31 Sökandena har, med stöd av Konungariket Belgien, yrkat att tribunalen ska

– slå fast att talan kan tas upp till prövning i sak,

– ogiltigförklara det angripna beslutet,

– alternativt förordna om en övergångsperiod som ska löpa till dess att kommissionen har avslutat sin undersökning av beskattningsreglerna för hamnarna i unionens olika medlemsstater och att den i alla händelser ska löpa i ett helt år, och

– förplikta kommissionen att ersätta rättegångskostnaderna.

32 Kommissionen har yrkat att tribunalen ska

– ogilla talan, och

– förplikta sökandena att ersätta rättegångskostnaderna och förplikta Konungariket Belgien att stå för kostnaderna för sin intervention.

Rättslig bedömning

33 Till stöd för talan har sökandena åberopat fyra grunder. För det första ska kommissionen ha åsidosatt artiklarna 107 och 296 FEUF när den kvalificerade hamnmyndigheterna som företag. För det andra ska kommissionen ha åsidosatt artikel 107 FEUF när den bedömde att undantaget från bolagsskatt utgjorde en selektiv åtgärd. För det tredje ska kommissionen i andra hand ha åsidosatt artikel 107 FEUF när den gjorde bedömningen att undantaget från referenssystemet inte var motiverat med hänvisning till arten av och strukturen hos det belgiska systemet för inkomstbeskattning. För det fjärde har sökandena i tredje hand yrkat att tribunalen ska bevilja dem en övergångsperiod som ska löpa till dess att kommissionen har avslutat sin undersökning av beskattningsreglerna för de olika hamnarna i unionen och att den i alla händelser ska löpa i ett år.

Den första grunden: Åsidosättande av artiklarna 107 och 296 FEUF genom kvalificeringen av hamnmyndigheterna som företag

34 Den första grunden består, till den del som den avser åsidosättande av artikel 107 FEUF, av två delar. Inom ramen för den första delen har sökandena gjort gällande att det inte finns någon marknad där de bjuder ut sina tjänster. Inom ramen för den andra delen har sökandena hävdat att deras verksamhet saknar ekonomisk karaktär.

35 Tribunalen anser det lämpligt att först pröva den andra delgrunden och därefter den första.

36 Inledningsvis är det emellertid påkallat att slå fast att talan inte kan bifallas på den första grunden i den del den avser åsidosättande av artikel 296 FEUF genom underlåtenhet att motivera det angripna beslutet såvitt avser kvalificeringen av hamnarna som ”företag” i den mening som avses i artikel 107 FEUF.

37 Härvidlag ska det erinras om att åtskillnad enligt rättspraxis ska göras mellan en grund som avser att artikel 296 FEUF har åsidosatts och en grund som avser att det angripna beslutet är ogrundat. En grund av det förstnämnda slaget, som rör avsaknad av motivering eller brister i motiveringen, avser nämligen ett åsidosättande av väsentliga formföreskrifter i den mening som avses i artikel 263 FEUF. Ett sådant åsidosättande rör tvingande rätt, varför unionsdomstolen ska pröva det ex officio. En grund av det sistnämnda slaget, som rör ett besluts lagenlighet i materiellt hänseende, avser däremot ett åsidosättande av en rättsregel som gäller tillämpningen av fördraget, likaså i den mening som avses i artikel 263 FEUF, och endast kan prövas av unionsdomstolen om den har åberopats av sökanden. Motiveringsskyldigheten är således en fråga som är skild från frågan huruvida motiveringen är välgrundad (se, för ett liknande resonemang, dom av den 2 april 1998, kommissionen/Sytraval och Brink’s France, C-367/95 P, EU:C:1998:154, punkt 67, och dom av den 15 juni 2005, Corsica Ferries France/kommissionen, T-349/03, EU:T:2005:221, punkt 52).

38 I det nu aktuella fallet har sökandena i ansökan inte anfört några uppgifter till stöd för sitt påstående att artikel 296 FEUF har åsidosatts, och dessutom måste det konstateras att det angripna beslutet är tillräckligt motiverat. Kommissionen ägnade nämligen hela 28 skäl i nämnda beslut åt frågan om kvalificeringen av hamnarna som ”företag” vilka bedriver ekonomisk verksamhet (se skälen 40–67 i det angripna beslutet). Härtill kommer att det framgår av prövningen nedan av de olika argument som sökandena har anfört att det angripna beslutet har gett dem möjlighet att få kännedom om skälen för den åtgärd som har vidtagits avseende dem och även har gett tribunalen möjlighet att utföra sin prövning.

39 Talan kan således inte bifallas på den första grunden i den del den avser åsidosättande av artikel 296 FEUF.

Den andra delgrunden: De belgiska hamnarnas verksamhet saknar ekonomisk karaktär

40 Inom ramen för den andra delgrunden har sökandena för det första erinrat om, med hänvisning till Decreet houdende het beleid en het beheer van de zeehavens (nedan kallat dekretet om styrning och förvaltning av kusthamnar) av den 2 mars 1999 (*Belgisch Staatsblad*, 8 april 1999), att deras väsentliga funktioner huvudsakligen består i icke-ekonomiska uppgifter av allmänt intresse såsom administrativ förvaltning av det offentliga och privata hamnområdet, miljöinspektionstjänster och hamnkontorstjänster. Inom ramen för dessa uppgifter utövar hamnmyndigheterna enligt sökandena exklusiva offentliga maktbefogenheter som inte kan överlåtas på någon annan just därför att hamnförvaltningen är av offentlig art och utgör en odelbar helhet. Dessutom anser sökandena att medlemsstaterna har ett stort utrymme för skönsmässig bedömning när det gäller att avgöra vad som avses med ”ekonomiska tjänster” och med ”icke-ekonomiska tjänster” av allmänt intresse.

41 För det andra har sökandena betonat att åtskillnad bör göras mellan de väsentliga uppgifter som de har ålagts genom dekret och de kommersiella hamntjänster som erbjuds av utomstående. Enligt sökandena investerar nämligen hamnmyndigheter, till skillnad från bland annat företag som driver flygplatser, inte i utrustning som krävs för den kommersiella driften av hamnen, utan hamnmyndigheternas enda uppgift är att på ett icke-diskriminerande sätt ställa hamninfrastrukturen till förfogande för användare som lasthanterings- och logistikföretag, vilka däremot bedriver ekonomisk verksamhet och i ett senare skede kan bygga på denna grundläggande infrastruktur. I detta hänseende har sökandena framhållit skillnaden mellan å ena sidan förvaltningen och driften av hamnområdet i dess egenskap av grundläggande infrastruktur, vilket enligt dem är en icke-ekonomisk verksamhet, och å andra sidan förvaltningen och driften av den så kallade suprastrukturen. Att det är påkallat att göra en sådan åtskillnad bekräftas enligt sökandena av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2017/352 av den 15 februari 2017 om inrättande av en ram för tillhandahållande av hamntjänster och gemensamma regler för finansiell insyn i hamnar (EUT L 57, 2017, s. 1) liksom av kommissionens tidigare beslutspraxis. Dessutom framgår det enligt sökandenas uppfattning av domstolens praxis att tillhandahållande av en allmänt tillgänglig infrastruktur på ett icke-diskriminerande sätt inte utgör ekonomisk verksamhet, i synnerhet inte när det – som i det nu aktuella fallet – inte är den enhet som tillhandahåller infrastrukturen som utnyttjar denna kommersiellt.

42 För det tredje har sökandena framhållit att verksamheten saknar ekonomisk karaktär även på grund av hamnmyndigheternas metoder för prissättning. Enligt sökandena innebär förekomsten av vederlag inte alltid att det föreligger en ekonomisk verksamhet. Hamnmyndigheterna tar till att börja med ut hamnavgifter dels i utbyte mot rätten att få tillträde till hamnområdet, genomkorsa detta, lägga till där eller vistas där, dels för att kunna garantera en säker och effektiv utveckling av hamnområdet. Dessa hamnavgifter anses enligt sökandena utgöra just ”avgifter”, det vill säga ersättning för en tjänst som en myndighet utför åt den som betalar avgiften. Sökandena har hävdat att nämnda avgifter inte fastställs med hjälp av marknadsmekanismer – i överensstämmelse med utbud och efterfrågan – utan ensidigt. Dessa avgifter utgör enligt sökandena inte resultatet av en kommersiell förhandling, och vid fastställandet av deras belopp tas hänsyn till de lagstadgade kraven och till behovet av administrativ tillsyn. Dessutom har sökandena enligt egen utsago begränsad frihet att fastställa hamnavgifterna mot bakgrund av principerna om likabehandling, öppenhet och proportionalitet och till följd av den administrativa tillsyn som de är föremål för. Vidare tar hamnmyndigheterna ut koncessionsavgifter för upplåtelse till utomstående av offentlig egendom i enlighet med ett icke-diskriminerande och öppet förfarande. Den mark som upplåts tilldelas enligt sökandena inte automatiskt den högstbjudande, utan tilldelningen sker enligt på förhand fastställda kriterier som rör projektmervärde och samhällsnytta. Således utgör hamn- och koncessionsavgifterna enligt sökandena inte något instrument för hamnarnas affärspolitik, vilket kommissionen har gjort gällande, utan ett instrument som gör det möjligt att, i syfte att slå vakt om allmänintresset, förverkliga de allmännyttiga uppdrag som hamnmyndigheterna har tilldelats.

43 För det fjärde har sökandena hävdat att hamnarnas ekonomiska verksamhet är av underordnad betydelse, varför hamnarnas verksamhet som helhet bör betraktas som icke-ekonomisk verksamhet eller som verksamhet av allmänt intresse. I detta hänseende har sökandena erinrat om att hamnarna inte ägnar sig åt kommersiell drift av hamninfrastrukturen utan åt tillhandahållande av vattenvägar och bassänger samt upplåtelse av mark mot erläggande av hamn- respektive koncessionsavgifter. Enligt sökandena bör hamnarnas mindre viktiga verksamheter kvalificeras i linje med hur deras viktigare verksamheter kvalificeras.

44 Följaktligen anser sökandena att kommissionen drog en felaktig slutsats i det angripna beslutet när den fann att hamnmyndigheterna var att anse som företag såvitt avsåg tillämpningen av reglerna om statligt stöd.

45 Kommissionen har bestritt sökandenas argument.

46 Tribunalen erinrar inledningsvis – i likhet med vad kommissionen gjorde i skäl 40 i det angripna beslutet – om att begreppet företag enligt rättspraxis omfattar varje enhet som bedriver ekonomisk verksamhet, oavsett enhetens rättsliga form och oavsett hur den finansieras. Med ekonomisk verksamhet avses i sin tur all verksamhet som består i att erbjuda varor eller tjänster på en viss marknad (dom av den 12 september 2000, Pavlov m.fl., C-180/98–C-184/98, EU:C:2000:428, punkterna 74 och 75; se även, för ett liknande resonemang, dom av den 16 juni 1987, kommissionen/Italien, 118/85, EU:C:1987:283, punkt 7, och dom av den 23 april 1991, Höfner och Elser, C-41/90, EU:C:1991:161, punkt 21).

47 Vidare har det slagits fast i rättspraxis att kommersiell drift av hamn- eller flygplatsinfrastruktur liksom uppförande av sådan infrastruktur med syftet att driva den kommersiellt utgör ekonomisk verksamhet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 24 oktober 2002, Aéroports de Paris/kommissionen, C-82/01 P, EU:C:2002:617, punkt 78, dom av den 19 december 2012, Mitteldeutsche Flughafen och Flughafen Leipzig-Halle/kommissionen, C-288/11 P, EU:C:2012:821, punkterna 40–43, och dom av den 15 mars 2018, Naviera Armas/kommissionen, T-108/16, överklagad, EU:T:2018:145, punkt 78).

48 I det nu aktuella fallet räknade kommissionen, i skäl 44 i det angripna beslutet, upp ett antal ekonomiska verksamheter som kunde bedrivas av hamnar. Enligt kommissionen tillhandahåller hamnar i första hand en allmän tjänst till sina användare (huvudsakligen redare, mer allmänt alla fartygsoperatörer) genom att ge fartyg tillträde till hamninfrastrukturen i utbyte mot en ersättning som i allmänhet betecknas hamnavgift. I andra hand tillhandahåller vissa hamnar specifika tjänster för fartyg, exempelvis lotsning, lyftning, lasthantering och förtöjning, även detta mot betalning. I tredje hand gör hamnarna, likaså mot betalning, viss infrastruktur eller viss mark tillgänglig för företag som använder infrastrukturen eller marken för att tillgodose sina egna behov eller för att tillhandahålla vissa av de ovannämnda specifika tjänsterna till fartyg. I skäl 45 i det angripna beslutet framhöll kommissionen vidare att den omständigheten att utomstående företag använde viss mark och infrastruktur i hamnarna för att erbjuda tjänster till redare eller fartyg inte uteslöt att den förvaltningsverksamhet som hamnmyndigheterna bedrev, inbegripet upplåtelsen av nämnda mark och infrastruktur till dessa utomstående företag, också var av ekonomisk art.

49 Som svar på frågor som tribunalen ställde vid förhandlingen bekräftade sökandena till att börja med att de debiterade en ersättning som kallades hamnavgift och att hamnavgifterna åtminstone delvis togs ut i utbyte mot fartygens rätt att få tillgång till hamninfrastrukturen. Vidare bestred sökandena att de själva bedrev verksamhet i fråga om bland annat lyftning, lastning och lossning av gods med lyftkran samt lasthantering, men däremot vitsordade de att de bedrev viss verksamhet i fråga om omlastning och bogsering bortom slussarna. Slutligen bestred inte sökandena att de mot koncessionsavgifter ställde mark till förfogande för utomstående företag.

50 Kommissionen gjorde således inte någon oriktig bedömning när den i skäl 67 i det angripna beslutet fann att den verksamhet som hamnarna bedrev åtminstone delvis utgjorde ekonomisk verksamhet.

51 Inget av de argument som sökandena eller Konungariket Belgien har anfört kan föranleda tribunalen att dra någon annan slutsats.

52 För det första har sökandena gjort gällande att deras verksamhet inte utgör ekonomisk verksamhet därför att de förfogar över offentliga maktbefogenheter och har ålagts att utföra uppgifter av allmänt intresse.

53 Härvidlag noterar tribunalen inledningsvis, i likhet med vad kommissionen gjorde i skäl 47 i det angripna beslutet, att det i det nu aktuella fallet är ostridigt att hamnarna genom delegering kan åläggas att utöva vissa offentliga maktbefogenheter av icke-ekonomisk art, exempelvis i fråga om sjötrafikkontroll, sjötrafiksäkerhet och föroreningsbegränsande övervakning.

54 Att en enhet såvitt avser en del av sina verksamheter har offentliga maktbefogenheter hindrar emellertid inte i sig att enheten kvalificeras som ett företag. För att avgöra huruvida en verksamhet bedrivs av ett företag i den mening som avses i fördraget, måste man nämligen ta reda på vilket slags verksamhet det är fråga om (se, för ett liknande resonemang, dom av den 24 oktober 2002, Aéroports de Paris/kommissionen, C-82/01 P, EU:C:2002:617, punkterna 74 och 75, och dom av den 12 juli 2012, Compass-Datenbank, C-138/11, EU:C:2012:449, punkt 37).

55 Den omständigheten att sökandena kan åläggas att utföra tjänster av allmänt intresse är således inte tillräcklig för att det ska kunna uteslutas att de är att anse som ”företag”, om och i den utsträckning som de även bedriver sådan ekonomisk verksamhet som kommissionen angav i skäl 44 i det angripna beslutet, bestående i att på en marknad mot vederlag erbjuda varor och tjänster (se punkt 48 ovan).

56 Dessutom ska det erinras om, vilket kommissionen gjorde i skäl 48 i det angripna beslutet, att de nationella myndigheterna visserligen åtnjuter stort utrymme för skönsmässig bedömning när det gäller att tillhandahålla, beställa och organisera tjänster av allmänt intresse på ett sätt som tillgodoser användarnas behov i största möjliga utsträckning men att detta inte utesluter att den aktuella verksamheten kan vara av ekonomisk art. Huruvida en verksamhet är ekonomisk ska nämligen enligt fast rättspraxis (se punkterna 46 och 54 ovan) avgöras med ledning av faktiska omständigheter, i synnerhet förekomsten av en marknad för de berörda tjänsterna, varvid nationella val och bedömningar saknar betydelse. Således kan staten själv liksom olika statliga organ tänkas agera i egenskap av företag (se dom av den 12 juli 2012, Compass-Datenbank, C-138/11, EU:C:2012:449, punkt 35 och där angiven rättspraxis).

57 I detta hänseende kan Konungariket Belgien inte med framgång åberopa förordning 2017/352 till stöd för ståndpunkten att hamnarna inte bedriver ekonomisk verksamhet. Det är visserligen riktigt att medlemsstaterna enligt den förordningen, i syfte att se till att vissa allmännyttiga mål uppnås, får ålägga leverantörer av hamntjänster skyldigheter att tillhandahålla allmännyttiga tjänster och även anförtro hamnledningen eller den behöriga myndigheten rätten att införa sådana skyldigheter. I det nu aktuella fallet finns det emellertid inget samband mellan den aktuella stödåtgärden – det vill säga det undantag från skattskyldighet för bolagsskatt som hamnarna åtnjuter – och något som helst allmännyttigt uppdrag. För övrigt hindrar det angripna beslutet inte på något sätt sökandena från att ingå avtal med regionen Flandern om delegering av allmännyttiga tjänster.

58 Till stöd för ståndpunkten att hamnarnas verksamhet inte skulle vara ekonomisk har Konungariket Belgien även åberopat kommissionens meddelande C(2004) 43, ”Gemenskapens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport” (EUT C 13, 2004, s. 3). Därvidlag noterar tribunalen att det i punkt 2.1 i dessa riktlinjer anges att ”[i]nvesteringar i infrastruktur … normalt inte [anses] involvera statligt stöd [i den mening som avses i artikel 107.1 FEUF], om staten tillhandahåller alla berörda operatörer fri och lika tillgång till infrastrukturen i fråga”. Den punkten avser således – liksom kommissionens tillkännagivande om begreppet statligt stöd som avses i artikel 107.1 [FEUF] (EUT C 262, 2016, s. 1) (nedan kallat tillkännagivandet om begreppet statligt stöd) – uteslutande stöd till infrastrukturinvesteringar och inte sådant stöd i form av befrielse från bolagsskatt som är aktuellt här, vars belopp beror direkt av rörelseöverskottet.

59 Därutöver har Konungariket Belgien även hänvisat till punkt 59 i domen av den 22 maj 2003, Korhonen m.fl. (C-18/01, EU:C:2003:300), av vilken det enligt Konungariket Belgien framgår att förvaltningen av allmänt tillgängliga markområden och byggnader tillgodoser ett allmännyttigt behov av icke-ekonomisk art. Tribunalen konstaterar emellertid, liksom kommissionen gjorde i skäl 60 i det angripna beslutet, att den domen inte gällde det statsstödsrättsliga företagsbegreppet utan rörde frågan huruvida ett aktiebolag som hade bildats och innehades och förvaltades av en regional eller lokal myndighet tillgodosåg ett allmännyttigt behov i den mening som avses i artikel 1 b andra stycket i rådets direktiv 92/50/EEG av den 18 juni 1992 om samordning av förfarandena vid offentlig upphandling av tjänster (EGT L 209, 1992, s. 1; svensk specialutgåva, område 6, volym 3, s. 139).

60 Sökandena kan således inte vinna framgång med anmärkningen att hamnarnas offentliga maktbefogenheter medför att de inte bedriver ekonomisk verksamhet.

61 För det andra anser sökandena att det ska göras åtskillnad mellan hamnarnas verksamhet i fråga om förvaltning av hamninfrastruktur och hamnanvändarnas kommersiella verksamhet.

62 Härvidlag påpekar tribunalen inledningsvis att kommissionen i skäl 44 i det angripna beslutet på ett tillräckligt tydligt sätt angav vilka ekonomiska verksamheter som hamnarna bedriver (se punkt 48 ovan). Som kommissionen konstaterade i det skälet, ägnar sig hamnarna bland annat åt att ge fartyg tillträde till hamninfrastrukturen mot ersättning och åt att göra mark tillgänglig mot ersättning. Sökandenas argument att hamnarna uteslutande gör det möjligt för utomstående att erbjuda tjänster saknar således stöd i de faktiska omständigheterna.

63 Vidare ska det förtydligas att kommissionen inte gjorde bedömningen att hamnarna i samtliga fall själva ombesörjde vissa tjänster såsom lyftning, lasthantering, förtöjning, omlastning och lotsning i förhållande till de fartyg som utnyttjade deras infrastruktur, utan kommissionen vitsordade att det i vissa fall kunde förhålla sig så att dessa tjänster tillhandahölls av andra företag. I skäl 45 i det angripna beslutet drog kommissionen emellertid slutsatsen att den omständigheten att utomstående företag använde viss mark och infrastruktur i hamnarna för att erbjuda tjänster till redare eller fartyg inte uteslöt att den förvaltningsverksamhet som hamnarna bedrev i egenskap av hamnmyndigheter, däribland upplåtelse av sådan mark och infrastruktur till dessa utomstående företag, också var av ekonomisk art.

64 Såvitt avser just sökandenas situation vitsordade kommissionen dessutom vid förhandlingen att det kunde förhålla sig så, att vissa av de specifika tjänster som nämndes i skäl 44 i det angripna beslutet inte erbjöds av sökandena, varvid kommissionen emellertid gjorde gällande att den omständigheten inte var tillräcklig för att dess övriga bedömning skulle kunna ifrågasättas (se punkterna 48 och 49 ovan).

65 Härvidlag erinrar tribunalen om att kommissionen, när dess beslut – som i det nu aktuella fallet – avser en stödordning snarare än en enskild stödåtgärd, får inskränka sig till att på ett allmänt och abstrakt plan undersöka stödordningens särdrag och i skälen till beslutet bedöma huruvida denna ordning, på grund av de närmare villkor som gäller för den, i princip utgör statligt stöd till dem som omfattas av den. Kommissionen är alltså inte skyldig att bedöma varje enskilt fall där stöd har beviljats på grundval av en sådan ordning (se, för ett liknande resonemang, dom av den 9 juni 2011, Comitato ”Venezia vuole vivere” m.fl./kommissionen, C-71/09 P, C-73/09 P och C-76/09 P, EU:C:2011:368, punkt 63, och dom av den 26 november 2015, Navarra de Servicios y Tecnologías/kommissionen, T-487/13, ej publicerad, EU:T:2015:899, punkt 66).

66 När kommissionen, som i det nu aktuella fallet, bedömer de allmänna särdragen hos en stödordning, kan den således också på ett allmänt och abstrakt plan ange ekonomiska verksamheter som exempelvis hamnar kan tänkas bedriva, även om det i praktiken inte förhåller sig så att varje enskild hamn bedriver var och en av dessa verksamheter. Om det skulle visa sig att en viss hamn inte bedrev någon enda av de ekonomiska verksamheter som kommissionen angav i det angripna beslutet, skulle den hamnen visserligen inte kunna kvalificeras som ett företag på vilket EUF-fördragets regler om statligt stöd skulle vara tillämpliga. Så är emellertid inte fallet här, eftersom sökandena bedriver de flesta av de ekonomiska verksamheter som kommissionen angav i skäl 44 i det angripna beslutet (se punkterna 48 och 49 ovan).

67 Till stöd för sina argument har sökandena också åberopat skäl 43 i förordning nr 2017/352, enligt vilket det, ”[f]ör att säkerställa lika konkurrensvillkor, [för att] skapa insyn i tilldelningen och användningen av offentliga medel och för att undvika snedvridning av marknaden[,] är … nödvändigt att ledningen för en hamn som erhåller offentlig finansiering, i de fall den samtidigt också agerar som tjänsteleverantör, åläggs att hålla räkenskaperna över den offentligt finansierade verksamhet som den

bedriver i egenskap av hamnledning åtskilda från räkenskaperna över den verksamhet som är konkurrensutsatt". Utifrån detta har sökandena dragit slutsatsen att det endast är tillhandahållandet av hamntjänster, och alltså inte verksamheten i fråga om hamnförvaltning, som kan underkastas reglerna om statligt stöd. Att hamntjänster som tillhandahålls av utomstående utgör ekonomisk verksamhet hindrar emellertid inte, som kommissionen också har framhållit, att även hamnarna själva kan bedriva ekonomisk verksamhet. För övrigt har den sista meningen i det ovan citerade skälet följande lydelse: "Under alla omständigheter måste efterlevnaden av reglerna om statligt stöd säkerställas."

68 Sökandena har även hänvisat till kommissionens tidigare beslutspraxis, varför tribunalen finner för gott att erinra om att kommissionens beslutspraxis i andra ärenden enligt fast rättspraxis inte kan påverka det angripna beslutets giltighet, vilken ska bedömas endast mot bakgrund av de objektiva bestämmelserna i fördraget (dom av den 16 juli 2014, Tyskland/kommissionen, T-295/12, ej publicerad, EU:T:2014:675, punkt 181, och dom av den 9 juni 2016, Magic Mountain Kletterhallen m.fl./kommissionen, T-162/13, ej publicerad, EU:T:2016:341, punkt 59).

69 I alla händelser ger kommissionens beslutspraxis från senare tid, som kommissionen också påpekade i skäl 41 i det angripna beslutet, vid handen att kommersiellt utnyttjande av hamninfrastruktur och anläggande av sådan infrastruktur är att anse som ekonomiska verksamheter. Om kommissionen verkligen har ändrat sin beslutspraxis i det aktuella hänseendet, torde syftet i så fall ha varit att rätta sig efter domstolens praxis, i synnerhet domen av den 24 oktober 2002, Aéroports de Paris/kommissionen (C-82/01 P, EU:C:2002:617), och domen av den 19 december 2012, Mitteldeutsche Flughafen och Flughafen Leipzig-Halle/kommissionen (C-288/11 P, EU:C:2012:821).

70 Sökandena anser emellertid att det inte kan utläsas av de i punkt 69 ovan nämnda domarna att förvaltning av hamninfrastruktur nödvändigtvis utgör ekonomisk verksamhet. Sökandena har till att börja med hänvisat till att den situation som var i fråga i domen av den 19 december 2012, Mitteldeutsche Flughafen och Flughafen Leipzig-Halle/kommissionen (C-288/11 P, EU:C:2012:821), var en annan i så måtto att sökandena inte själva utnyttjar infrastrukturen utan ställer den till förfogande för utomstående. Vidare har sökandena hävdat att vad tribunalen i det mål som föranledde domen av den 24 oktober 2002, Aéroports de Paris/kommissionen (C-82/01 P, EU:C:2002:617), hade kvalificerat som ekonomisk verksamhet uteslutande var den verksamhet som bedrevs mot erläggande av en omsättningsbaserad avgift.

71 Som kommissionen har gjort gällande, fann emellertid både tribunalen och domstolen uttryckligen att tillgängliggörande för flygbolag av flygplatsanläggningar mot erläggande av en avgift utgjorde en ekonomisk verksamhet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 24 oktober 2002, Aéroports de Paris/kommissionen, C-82/01 P, EU:C:2002:617, punkt 78, och dom av den 12 december 2000, Aéroports de Paris/kommissionen, T-128/98, EU:T:2000:290, punkt 121). Det är i grunden ingen skillnad mellan att erbjuda tillgång till flygplatsinfrastruktur mot erläggande av en flygplatsavgift och att erbjuda tillgång till hamninfrastruktur mot erläggande av en hamnavgift.

72 Dessutom förhåller det sig – i motsats till vad sökandena har hävdat – på det sättet, att hamnarna själva utnyttjar hamninfrastrukturen när de ger fartyg tillträde till hamninfrastrukturen eller upplåter mark mot ersättning, på motsvarande sätt som flygplatsen Leipzig-Halle gjorde i det mål som föranledde domen av den 19 december 2012, Mitteldeutsche Flughafen och Flughafen Leipzig-Halle/kommissionen (C-288/11 P, EU:C:2012:821).

73 Sökandena saknar således fog för sitt påstående att kommissionen i det angripna beslutet blandade ihop dels hamnarnas verksamhet och hamnanvändarnas verksamhet, dels driften av infrastrukturen och det kommersiella utnyttjandet av superstrukturen i hamnarna.

74 För det tredje har sökandena gjort gällande att hamnmyndigheternas prissättningsmetoder skulle göra att det inte föreligger någon ekonomisk verksamhet.

75 Härvidlag erinrar tribunalen om att det följer av rättspraxis att prestationer som normalt utförs mot ersättning utgör tjänster vilka kan kvalificeras som ekonomisk verksamhet samt att det viktigaste kännetecknet för en ersättning är att den utgör den ekonomiska motprestationen till tjänsten i fråga (se dom av den 27 juni 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C-74/16, EU:C:2017:496, punkt 47 och där angiven rättspraxis).

76 Förekomsten av ersättning är således – i motsats till vad sökandena har hävdat – relevant vid fastställandet av huruvida det föreligger ekonomisk verksamhet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 19 december 2012, Mitteldeutsche Flughafen och Flughafen Leipzig-Halle/kommissionen, C-288/11 P, EU:C:2012:821, punkt 40, och dom av den 24 mars 2011, Freistaat Sachsen och Land Sachsen-Anhalt/kommissionen, T-443/08 och T-455/08, EU:T:2011:117, punkt 93).

77 Sökandenas argument att Grondwettelijk Hof (Författningsdomstolen, Belgien) kvalificerat hamnavgifterna som ”avgifter”, vilket enligt sökandena innebär att det saknas vinstsyfte, är inte tillräckligt för att vederlägga kommissionens påstående att hamnavgifterna utgör den ekonomiska motprestationen för den berörda tjänsten.

78 Det är visserligen riktigt, som sökandena har gjort gällande, att om en offentlig enhet tillhandahåller en vara eller en tjänst inom ramen för sitt utövande av offentliga maktbefogenheter och därvid tar ut en ersättning som föreskrivs i lag, i stället för att direkt eller indirekt fastställas av nämnda enhet själv, är denna omständighet enligt rättspraxis inte i sig tillräcklig för att verksamheten ska kvalificeras som ekonomisk och enheten som företag (se dom av den 12 september 2013, Tyskland/kommissionen, T-347/09, ej publicerad, EU:T:2013:418, punkt 30 och där angiven rättspraxis). Å andra sidan är en sådan omständighet inte heller i sig tillräcklig för att den berörda verksamheten ska kvalificeras som icke-ekonomisk.

79 Vidare ska det påpekas, liksom kommissionen gjorde i skäl 51 i det angripna beslutet, att kännetecknen för de avgifter som hamnarna tar ut i det nu aktuella fallet (bland annat offentlighet och icke-diskriminering) liknar kännetecknen för de avgifter som tas ut inom ramen för tjänster av allmänt ekonomiskt intresse, och tillhandahållandet av sådana tjänster utgör i princip ekonomisk verksamhet och omfattas av statsstödsrätten. Härtill kommer att de allra flesta ekonomiska prestationer över huvud taget kännetecknas av att priserna är offentliga och icke-diskriminerande samt att de har fastställts ensidigt och på förhand av leverantören.

80 När det slutligen gäller argumentet att hamnarna inte agerar på kommersiella grunder när de fastställer sina priser, utan i stället strävar efter att fullgöra uppdrag av allmänintresse, erinrar tribunalen om att den omständigheten att en viss enhet tillhandahåller varor eller tjänster på en marknad utan vinstsyfte inte utgör hinder för att denna enhet ska betraktas som ett företag, om tillhandahållandet sker i konkurrens med andra aktörer vilkas verksamhet däremot bedrivs i vinstsyfte (dom av den 1 juli 2008, MOTOE, C-49/07, EU:C:2008:376, punkt 27, och dom av den 27 juni 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C-74/16, EU:C:2017:496, punkt 46; se även, för ett liknande resonemang, dom av den 12 september 2013, Tyskland/kommissionen, T-347/09, ej publicerad, EU:T:2013:418, punkt 48).

81 Att priserna fastställs ensidigt av hamnarna under överinseende av den regionala hamninspektören innebär dessutom inte att hänsyn inte tas till efterfrågan. Som kommissionen påpekade i skäl 56 i det angripna beslutet, tar hamnförvaltningarna tvärtom påtaglig hänsyn till förhållandena på marknaden när de fastställer sina priser, i synnerhet hamnavgifterna. Därmed utgör prissättningen uppenbarligen ett viktigt instrument för den affärspolitik som hamnarna tillämpar i syfte att uppmuntra redare och lastare att använda infrastrukturen och i syfte att locka företag att etablera sig där för att utveckla sin tillverknings- eller tjänsteverksamhet. När det specifikt gäller hamnarna i Antwerpen och Zeebrugge, framgår det av fotnot 46 i det angripna beslutet att det i artikel 25.3 i dekretet av den 2 mars 1999

om styrning och förvaltning av kusthamnar föreskrivs att ”[d]en flamländska regeringen och hamnförvaltningarna ska utveckla initiativ för att införa … harmoniserade taxesystem i de flamländska kusthamnarna i syfte att garantera en lojal konkurrensposition för de flamländska kusthamnarna”.

82 Vidare är det ostridigt att de hamn- och koncessionsavgifter som hamnarna tar ut täcker åtminstone merparten av de kostnader som hamnarna har i samband med att de erbjuder sina tjänster på marknaden, vilket kommissionen också konstaterade i skäl 53 i det angripna beslutet. För hamnen i Antwerpen översteg dessa intäkter till och med det totala beloppet för löpande utgifter 2015. Att dessa intäkter även kan användas för att finansiera viss icke-ekonomisk verksamhet undergräver inte på något sätt betydelsen av att de uppbärs som vederlag för ekonomisk verksamhet såsom tillgängliggörande av hamninfrastrukturen eller ombesörjande av tillträde till nämnda infrastruktur.

83 Sökandena kan således inte heller vinna framgång med anmärkningen att hamnarnas prissättningsmetoder innebär att det inte föreligger någon ekonomisk verksamhet.

84 För det fjärde har sökandena gjort gällande att för den händelse att hamnarna ska anses bedriva ekonomisk verksamhet, måste den ekonomiska verksamhet som de i så fall bedriver anses vara av tydligt underordnad betydelse, varför den inte träffas av artikel 107.1 FEUF.

85 Härvidlag erinrar tribunalen om att den omständigheten att en del av en enhets verksamhet innefattar utövande av offentliga maktbefogenheter inte i sig utgör hinder för att denna enhet, med avseende på återstoden av sin ekonomiska verksamhet, kvalificeras som företag i den mening som avses i unionens konkurrensrätt (dom av den 24 oktober 2002, Aéroports de Paris/kommissionen, C-82/01 P, EU:C:2002:617, punkt 74, och dom av den 1 juli 2008, MOTOE, C-49/07, EU:C:2008:376, punkt 25).

86 Det är visserligen riktigt, som sökandena har hävdat, att det följer av rättspraxis att om en offentlig enhet bedriver en ekonomisk verksamhet som kan skiljas från enhetens utövande av sina offentliga maktbefogenheter, ska denna enhet såvitt avser den verksamheten anses agera i egenskap av företag, men om den berörda ekonomiska verksamheten däremot inte kan skiljas från utövandet av enhetens offentliga maktbefogenheter, ska enhetens verksamhet i sin helhet anses vara knuten till utövandet av nämnda offentliga maktbefogenheter (dom av den 12 juli 2012, Compass-Datenbank, C-138/11, EU:C:2012:449, punkt 38, och dom av den 12 september 2013, Tyskland/kommissionen, T-347/09, ej publicerad, EU:T:2013:418, punkt 29; se även, för ett liknande resonemang, dom av den 26 mars 2009, SELEX Sistemi Integrati/kommissionen, C-113/07 P, EU:C:2009:191, punkterna 71–80).

87 I det nu aktuella fallet har emellertid varken sökandena eller Konungariket Belgien hänvisat till några konkreta uppgifter för att visa att den ekonomiska verksamhet som hamnarna bedriver är oskiljaktigt knuten till deras offentliga maktbefogenheter i fråga om exempelvis sjötrafikkontroll, sjötrafiksäkerhet och föroreningsbegränsande övervakning. Att det kan föreligga ett ekonomiskt samband mellan dessa verksamheter i så måtto att hamnarnas ekonomiska verksamhet gör det möjligt att helt eller delvis finansiera deras icke-ekonomiska verksamhet är inte i sig tillräckligt för att det ska anses föreligga ett oskiljaktigt samband mellan dessa verksamheter i den mening som avses i rättspraxis.

88 Härvidlag påpekar tribunalen att hamnarnas ekonomiska verksamhet i det nu aktuella fallet inte kan anses ha blivit obligatorisk genom deras allmännyttiga icke-ekonomiska verksamhet och att nyttan med denna icke-ekonomiska verksamhet inte heller nödvändigtvis skulle gå förlorad om hamnarna inte bedrev sin ekonomiska verksamhet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 juli 2012, Compass-Datenbank, C-138/11, EU:C:2012:449, punkt 41, och dom av den 12 september 2013, Tyskland/kommissionen, T-347/09, ej publicerad, EU:T:2013:418, punkt 41).

89 Således kan hamnarnas ekonomiska verksamhet inte anses vara oskiljaktigt knuten till deras allmännyttiga icke-ekonomiska verksamhet i den mening som avses i rättspraxis (se punkt 86 ovan).

90 Vidare ska det framhållas att varken sökandena eller Konungariket Belgien har visat att hamnarnas ekonomiska verksamhet skulle ha sekundär eller underordnad betydelse jämfört med deras allmännyttiga icke-ekonomiska verksamhet.

91 I själva verket förhåller det sig i stället på så sätt – något som framgår bland annat av skälen 53 och 65 i det angripna beslutet – att hamn- och koncessionsavgifterna svarar för merparten av hamnarnas omsättning. I sina svar på en skriftlig fråga från tribunalen bekräftade sökandena för övrigt att de genererade mer än 75 procent av sina intäkter från tre typer av verksamhet, nämligen koncessioner, navigering och bogsering. Dessa verksamheter kvalificerade kommissionen i det angripna beslutet som ekonomiska, och därvid gjorde kommissionen – som framgår av tribunalens prövning av sökandenas övriga argument – inte någon oriktig bedömning.

92 Således kan inget avseende heller fästas vid sökandenas argument att hamnarnas ekonomiska verksamhet skulle vara av tydligt underordnad betydelse i förhållande till deras allmännyttiga icke-ekonomiska verksamhet.

Den första delgrunden: Hamnmyndigheterna erbjuder inte sina tjänster på någon marknad

93 Inom ramen för den första delen av den första grunden har sökandena gjort gällande att hamnmyndigheterna inte kan anses som företag av det skälet att det saknas en marknad som de kan erbjuda sina tjänster på. Sökandena anser nämligen att det, inom ramen för en decentralisering av offentliga administrativa maktbefogenheter, genom dekretet av den 2 mars 1999 om styrning och förvaltning av kusthamnar inrättades ett lagstadgat monopol som, genom att det utses en enhet med ensamrätt att tillhandahålla den berörda tjänsten, utesluter all eventuell konkurrens. Således finns det enligt sökandena inte någon ”marknad” såvitt avser förvaltningen av hamnarna i Antwerpen och Brygge, något som enligt dem också bekräftas i en rapport från Nederlandse Mededingingsautoriteit (den nederländska konkurrensmyndigheten).

94 I detta sammanhang har sökandena erinrat om att det enda hamnmyndigheterna gör är att skapa möjligheter för utomstående, det vill säga omlastnings- och industriföretag, att erbjuda tjänster på de marknader där dessa utomstående företag är verksamma, vilket hamnmyndigheterna gör bland annat genom att upplåta mark genom koncession, och att hamnmyndigheterna inte själva bedriver den aktuella ekonomiska verksamheten.

95 Dessutom är det enligt sökandena påkallat att göra åtskillnad mellan hamnförvaltning och flygplatsförvaltning av det skälet att det för flygplatsernas del finns en nationell lagstiftning som bekräftar att marknadsmässiga förhållanden råder och således att förvaltningen av flygplatser är konkurrensutsatt.

96 I repliken kritiserade sökandena därutöver kommissionen dels för att felaktigt ha dragit slutsatsen att det förelåg en marknad med hänvisning till att sökandena erbjöd sina tjänster mot vederlag, dels för att ha underlåtit att – i överensstämmelse med punkt 14 i tillkännagivandet om begreppet statligt stöd – undersöka huruvida det fanns andra aktörer som hade vilja och kapacitet att tillhandahålla de aktuella tjänsterna på den berörda marknaden.

97 Kommissionen har bestritt dessa argument.

98 Tribunalen påpekar härvidlag att en enhet som åtnjuter ett lagstadgat monopol mycket väl kan erbjuda varor och tjänster på en marknad och således utgöra ett ”företag” i den mening som avses i artikel 107 FEUF. Som kommissionen också påpekade i skäl 48 i det angripna beslutet, är ”ekonomisk verksamhet” ett objektivt begrepp i så måtto att bedömningen av huruvida sådan verksamhet föreligger ska göras med ledning av faktiska omständigheter, i synnerhet förekomsten av en marknad för de berörda tjänsterna, varvid nationella val och bedömningar saknar betydelse.

99 Såsom redan anförts är situationen i det nu aktuella fallet den att sökandena själva bedriver merparten av de verksamheter som kommissionen i skäl 44 i det angripna beslutet kvalificerade som ekonomiska (se punkt 49 ovan). Även om man antar att sökandena, vilket de har gjort gällande, åtnjuter ett lagstadgat monopol och att det i Belgien inte finns några privata hamnaktörer som konkurrerar med sökandena såvitt avser nämnda verksamheter, måste det framhållas att det däremot – vilket kommissionen också bekräftade vid förhandlingen – råder konkurrens på unionsnivå mellan olika kusthamnar, i synnerhet längs sträckan Hamburg–Rotterdam–Antwerpen, vilka alla strävar efter att locka till sig fartyg eller andra tjänsteleverantörer. Att så är fallet har sökandena inte heller bestritt. Således har sökandena inte fog för sin bedömning att det skulle saknas en marknad för de berörda verksamheterna enbart av det skälet att sökandena i Belgien åtnjuter ett naturligt och lagstadgat monopol på att bedriva nämnda verksamheter.

100 Sökandena har också hänvisat till en rapport från den nederländska konkurrensmyndigheten, av vilken det enligt deras bedömning framgår att det inte råder någon konkurrens mellan hamnförvaltare. Tribunalen framhåller emellertid att den rapporten – som specifikt rör konkurrenssituationen för hamnen i Rotterdam i Nederländerna inom ramen för en utredning avseende missbruk av dominerande ställning – förefaller ha begränsad relevans när det gäller att på ett allmänt plan slå fast att hamnar inte bedriver ekonomisk verksamhet. Härtill kommer att det i nämnda rapport endast konstateras att hamnmyndigheterna i Nederländerna i ringa grad konkurrerar med varandra vid fastställandet av hamnavgifter; den nederländska konkurrensmyndigheten drar inte med ledning av detta slutsatsen att tillgängliggörande av hamninfrastruktur och tilldelning av industrimark inte skulle utgöra ekonomisk verksamhet.

101 Tvärtom har det i rättspraxis slagits fast att kommersiell drift av hamn- eller flygplatsinfrastruktur liksom uppförande av sådan infrastruktur med syftet att driva den kommersiellt utgör ekonomisk verksamhet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 24 oktober 2002, Aéroports de Paris/kommissionen, C-82/01 P, EU:C:2002:617, punkt 78, dom av den 19 december 2012, Mitteldeutsche Flughafen och Flughafen Leipzig-Halle/kommissionen, C-288/11 P, EU:C:2012:821, punkterna 40–43, och dom av den 15 mars 2018, Naviera Armas/kommissionen, T-108/16, överklagad, EU:T:2018:145, punkt 119).

102 Härvidlag saknar sökandena fog för sitt påstående att åtskillnad bör göras mellan förvaltning av hamnar och förvaltning av flygplatser. Som kommissionen har gjort gällande, innebär den omständigheten att vissa flygplatser drivs på grundval av ett koncessionsavtal inte att ett offentligt företag eller ett företag med offentliga maktbefogenheter som driver en flygplats eller en hamn inte därvid bedriver ekonomisk verksamhet.

103 Vidare är det riktigt att vad som primärt skulle prövas i det mål som föranledde domen av den 15 mars 2018, Naviera Armas/kommissionen (T-108/16, överklagad, EU:T:2018:145), var huruvida ett företag som använde en hamn och åtnjöt ensamrätt att där bedriva kommersiell verksamhet därigenom mottog statligt stöd, men tribunalen slog icke desto mindre uttryckligen fast i punkt 119 i nämnda dom att den verksamhet genom vilken hamnförvaltaren förvaltade hamninfrastrukturen och mot betalning av hamnavgifter upplät denna till ett rederi som använde den utgjorde en ”ekonomisk” verksamhet.

104 Slutligen har sökandena, med hänvisning till punkt 14 i tillkännagivandet om begreppet statligt stöd, gjort gällande att kommissionen borde ha undersökt huruvida det fanns andra aktörer som hade vilja och kapacitet att tillhandahålla de aktuella tjänsterna på den berörda marknaden. Den punkten har följande lydelse:

”En offentlig myndighets beslut att inte tillåta tredje man att tillhandahålla en viss tjänst (till exempel därför att den vill tillhandahålla tjänsten internt) utesluter inte förekomsten av en ekonomisk verksamhet. Trots en sådan avskärmning av marknaden kan det vara fråga om en ekonomisk

verksamhet om andra aktörer skulle ha vilja och kapacitet att tillhandahålla tjänsten på den berörda marknaden. Mer allmänt har det faktum att en viss tjänst tillhandahålls internt ingen betydelse för verksamhetens ekonomiska art.”

105 Kommissionen påpekade både i dupliken och vid förhandlingen att sökandena inte med framgång kunde åberopa punkt 14 i tillkännagivandet om begreppet statligt stöd, eftersom den punkten innebar att den omständigheten att sökandena i det aktuella fallet själva direkt tillhandahöll vissa tjänster inte utgjorde tillräcklig grund för slutsatsen att ekonomisk verksamhet inte förelåg. Det kan i själva verket inte uteslutas att andra, privata företag kunde ha haft vilja och kapacitet att bedriva den ekonomiska verksamhet som bedrevs av sökandena, om denna verksamhet hade varit konkurrensutsatt och inte hade omfattats av ett lagstadgat monopol.

106 Sökandena kan således inte heller vinna framgång med den första grundens första del.

107 Mot bakgrund av de ovan anförda övervägandena sammantagna finner tribunalen att kommissionen inte gjorde en oriktig bedömning när den i skäl 67 i det angripna beslutet slog fast att den verksamhet som de belgiska hamnarna bedrev åtminstone delvis utgjorde ekonomisk verksamhet.

108 Talan kan således inte bifallas på den första grunden.

Den andra och den tredje grunden: Åsidosättande av selektivitetskriteriet

109 Inom ramen för sin andra och tredje grund för talan har sökandena i allt väsentligt gjort gällande att kommissionen åsidosatte det selektivitetskriterium som föreskrivs i artikel 107.1 FEUF.

110 Innan tribunalen prövar de olika argument som sökandena och Konungariket Belgien har anfört inom ramen för dessa båda grunder, är det lämpligt att erinra om dels den ståndpunkt som kommissionen intog i samband med att den i det angripna beslutet fann att den berörda åtgärden var selektiv, dels relevant rättspraxis.

Sammanfattning av kommissionens bedömning i det angripna beslutet såvitt avser åtgärdens selektivitet

111 I punkt 5.1.4 i det angripna beslutet, som ägnades åt frågan om åtgärdens selektivitet, gjorde kommissionen inledningsvis gällande att det var ostridigt att de belgiska hamnarna inte betalade bolagsskatt. Den rättsliga grunden för denna befrielse från bolagsskatt kunde enligt de belgiska myndigheterna utgöras antingen av artikel 180.2 WIB eller av artiklarna 1 och 2 WIB (skäl 81 i det angripna beslutet).

112 Därefter gjorde kommissionen en bedömning i två steg, där den utgick från två alternativa scenarier: dels att den rättsliga grunden för att de belgiska hamnarna inte betalade bolagsskatt utgjordes av artiklarna 1 och 2 WIB (nedan kallat det andra scenariot), dels att den rättsliga grunden för detta i stället utgjordes av artikel 180.2 WIB (nedan kallat det första scenariot).

113 Kommissionen tittade först närmare på det andra scenariot och prövade därvid de belgiska myndigheternas argument att artikel 180.2 WIB uteslutande var en följd av de allmänna reglerna i artiklarna 1 och 2 WIB och således inte utgjorde något undantag från referenssystemet (skälen 82–91 i det angripna beslutet). Därvid fann kommissionen att den tolkningen väsentligen byggde på att hamnarnas verksamhet var sådan att det nödvändigtvis var uteslutet att de kunde kvalificeras som ”bolag” med avseende på inkomstskatt (för juridiska personer med hemvist i Belgien) trots att de var ”företag” i den mening som avses i artikel 107 FEUF. Kommissionen fann emellertid att hamnarna i själva verket i princip var ”bolag” med avseende på inkomstskatt när det gällde huvuddelen av deras verksamhet och att de bedrev ekonomisk verksamhet som medförde att de var att anse som ”företag”

i den mening som avses i artikel 107 FEUF (skälen 84 och 85 i det angripna beslutet). Därutöver noterade kommissionen att de antaganden som låg till grund för de belgiska myndigheternas resonemang stred mot den officiella kommentaren till WIB, mot andra nationella bestämmelser och mot den belgiska regeringens officiella ställningstaganden (skäl 86 i det angripna beslutet).

114 Kommissionen slog därför fast att den inte delade uppfattningen att även om artikel 180.2 WIB upphävdes, skulle de allmänna kriterierna i artiklarna 1 och 2 WIB medföra att hamnarna inte var skattskyldiga för bolagsskatt. Av samma skäl ansåg kommissionen att det inte var reglerna avseende skatt för juridiska personer som utgjorde referenssystemet för beskattningen av hamnar. Mot bakgrund av dessa överväganden fann kommissionen att en normal tillämpning av de allmänna reglerna i den belgiska lagstiftningen skulle resultera i att hamnarna blev skattskyldiga för bolagsskatt såvitt avsåg inkomsterna från deras ekonomiska verksamhet (skälen 87–89 i det angripna beslutet).

115 Kommissionen tillade också att även om de berörda nationella reglerna, eller förvaltningens tolkning av dessa, hade kunnat leda till att de belgiska hamnarna inte betalade bolagsskatt, skulle dessa regler i så fall ha medfört en diskriminering mellan olika ”företag” som bedrev ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 107 FEUF. Dessa regler, eller det samlade belgiska systemet för inkomstbeskattning, skulle nämligen då – på samma sätt som artikel 180.2 WIB inom ramen för den bedömning som redovisas nedan – ge vissa ”företag”, alltså hamnarna, fördelar framför andra företag (juridiska personer med hemvist i Belgien) som var skattskyldiga för bolagsskatt, trots att företagen i de båda kategorierna såvitt avsåg överskott av ”ekonomisk verksamhet” befann sig i en jämförbar situation mot bakgrund av syftet med inkomstskatt för juridiska personer med hemvist i Belgien, vilket är att beskatta överskott. Vidare fann kommissionen att hamnarna inte hade något ”särskilt funktionssätt som tydligt skil[de] dem från andra ekonomiska aktörer” som var skattskyldiga för bolagsskatt. I synnerhet ansåg kommissionen att den omständigheten att hamnarna inte drevs i vinstsyfte inte var tillräcklig för att deras situation skulle anses skilja sig från situationen för andra aktörer som var skattskyldiga för bolagsskatt. Enligt kommissionen skulle det andra scenariot därför innebära att det belgiska systemet i sig självt var selektivt (skäl 90 i det angripna beslutet).

116 Kommissionen drog följaktligen slutsatsen att även om artiklarna 1 och 2 WIB hade utgjort den rättsliga grunden för de belgiska hamnarnas befrielse från bolagsskatt, skulle denna befrielse ändå vid första påseende ha framstått som en åtgärd som var selektiv såvitt avsåg hamnarnas ekonomiska verksamhet (skäl 91 i det angripna beslutet).

117 Därefter prövade kommissionen det första scenariot, som den själv anslöt sig till, nämligen att det var artikel 180.2 WIB som – i egenskap av undantag från referenssystemet, vilket bestod i artiklarna 1 och 2 WIB – utgjorde den rättsliga grunden för att de belgiska hamnarna inte betalade bolagsskatt (skälen 92–107 i det angripna beslutet).

118 Därvid fann kommissionen för det första att det aktuella referenssystemet bestod i de allmänna skatteregler som följde av artiklarna 1 och 2 WIB, medan artikel 180.2 WIB utgjorde ett undantag från dessa allmänna skatteregler. Genom artikel 1 WIB infördes, som kommissionen såg saken, ett tudelat system för beskattning av inkomster hos juridiska personer med hemvist i Belgien: ”bolag” var skattskyldiga för bolagsskatt och ”andra juridiska personer än bolag” för skatt för juridiska personer. I artikel 2 WIB angavs de kriterier som skulle användas för att definiera ”bolag” och således för att avgöra vilka juridiska personer som skulle betala bolagsskatt och, genom uteslutningsmetoden, vilka som skulle betala skatt för juridiska personer på sina inkomster. Dessutom bekräftades det i artikel 179 WIB att de beskattningsbara personer som skulle betala bolagsskatt var bolag med hemvist i Belgien. Enligt kommissionens bedömning medförde sedan artikel 180.2 WIB att hamnarna ovillkorligt undantogs från skattskyldighet för till bolagsskatt – utan att det gjordes någon tillämpning av de allmänna kriterier som enligt artiklarna 1 och 2 WIB skulle avgöra fördelningen mellan bolagsskatt och skatt för juridiska personer, det vill säga utan att hänsyn togs till huruvida hamnarna var att anse som ”bolag” eller inte (skälen 93 och 94 i det angripna beslutet).

119 För det andra fann kommissionen att detta undantag från referenssystemet resulterade i en åtskillnad mellan aktörer som, med avseende på det syfte som eftersträvades med referensskattesystemet, i faktiskt och rättsligt hänseende befann sig i en jämförbar situation. Oavsett vilket referenssystem som valdes (bolagsskatten eller beskattningen av inkomster hos juridiska personer med hemvist i Belgien i allmänhet) var syftet med inkomstskatten nämligen enligt kommissionen att beskatta inkomster, och i förhållande till det syftet befann sig samtliga företag i faktiskt och rättsligt hänseende i samma situation såvitt avsåg överskottet av deras ekonomiska verksamhet. Att hamnarna eventuellt drevs utan vinstsyfte eller fäste mindre vikt vid kortsiktig avkastning på investeringar påverkade inte den bedömningen. Vidare innebar den omständigheten att de belgiska hamnarna ägdes och kontrollerades av den offentliga förvaltningen och att de bland annat bedrev icke-ekonomisk verksamhet, exempelvis sådan som inbegrep utövande av offentliga maktbefogenheter, inte att de i faktiskt och rättsligt hänseende befann sig i en annan situation såvitt avsåg tillämpningen av bolagsskatt på de inkomster som deras ekonomiska verksamhet genererade (skälen 97 och 98 i det angripna beslutet).

120 Med ledning av detta drog kommissionen slutsatsen att åtgärden vid första påseende framstod som selektiv såvitt avsåg hamnarnas ekonomiska verksamhet (skäl 99 i det angripna beslutet).

121 I nästa steg bedömde kommissionen – utan att därvid ta ställning till vilket av de båda scenarierna som var att föredra – huruvida åtgärden kunde anses berättigad mot bakgrund av skattesystemets art eller allmänna struktur. I detta sammanhang erinrade kommissionen inledningsvis om att den omständigheten att en åtgärd är förenlig med den nationella lagstiftningen inte i sig kan utgöra ett berättigande med hänvisning till systemets struktur, såvida det inte har påvisats att detta berättigande följer av referensskattesystemets särskilda egenskaper. Vidare påpekade kommissionen att den omständigheten att det inte föreligger någon diskriminering enligt nationell rätt inte påverkar bedömningen av huruvida en åtgärd är selektiv i den mening som avses i artikel 107.1 FEUF (skälen 101 och 102 i det angripna beslutet).

122 Kommissionen framhöll också att eftersom det avgörande kriteriet för skattskyldighet för till bolagsskatt eller skatt för juridiska personer var huruvida den berörda enheten ”driver rörelse” eller ”bedriver vinstdrivande verksamhet” (se artikel 2 WIB), var de påstådda omständigheter vilka hade anförts som skäl till att hamnarna skulle vara befriade från bolagsskatt – nämligen att de inte delade ut sina vinster utan återinvesterade dem, att de hade mål som gick utöver deras egna intressen, att de enligt sina stadgar eller bolagsordningar inte skulle drivas i vinstsyfte, att de var en del av den offentliga förvaltningen och att de utförde uppgifter av allmänt intresse – inte tillräckliga, mot bakgrund av de styrande principerna för skattesystemet, för att hamnarna i skattemässigt hänseende skulle behandlas mer förmånligt än andra bolag med hemvist i landet. Hamnarnas befrielse från bolagsskatt kunde enligt kommissionen inte heller motiveras med hänvisning till den påstådda omständigheten att deras intäkter inte alltid täckte kostnaderna eller till den omständigheten att vissa kostnader som inte var hänförliga till ett företags verksamhetsföremål enligt artikel 49 WIB inte var avdragsgilla såvitt avsåg bolagsskatt. Vidare fann kommissionen att även om det konstaterades att hamnarnas undantag från bolagsskatt följde av en allmän rättsprincip eller till och med av den belgiska grundlagen, skulle detta inte i sig nödvändigtvis kunna motivera denna skattebefrielse med hänvisning till systemets art eller allmänna struktur, eftersom de eventuella överväganden som hade beaktats av grundlagsstiftaren eller de nationella domstolarna kunde tänkas gå utöver skattesystemets korrekta funktion eller styrande principer (skälen 103–106 i det angripna beslutet).

123 Slutligen fann kommissionen att de belgiska myndigheternas och de berörda parternas argument avseende de kriterier som hade utvecklats i nationell rättspraxis för att bedöma huruvida en juridisk person var ett ”bolag” i den mening som avses i artiklarna 1 och 2 WIB (bland annat huruvida personen tillämpar industriella och kommersiella metoder) saknade verkan när det gällde att styrka att åtgärden var berättigad med hänvisning till skattesystemets inre logik. Dessa argument var nämligen i själva verket avsedda att styrka att hamnar inte var ”bolag”, och om det med stöd av dem konstaterades att hamnar inte var ”bolag” skulle befrielsen från skyldigheten att betala bolagsskatt vara

selektiv på grund av själva valet av kriterier för att fastställa referenssystemets gränser – och alltså inte på grund av en avvikelse från detta referenssystem, som eventuellt skulle kunna vara befogad (skäl 107 i det angripna beslutet).

Relevant rättspraxis

124 I artikel 107.1 FEUF anges att ”[o]m inte annat föreskrivs i fördragen, är stöd som ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel, av vilket slag det än är, som snedvrider eller hotar att snedvrida konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion, oförenligt med den inre marknaden i den utsträckning det påverkar handeln mellan medlemsstaterna”.

125 För att en nationell åtgärd ska anses utgöra statligt stöd i den mening som avses i artikel 107.1 FEUF krävs enligt fast rättspraxis att samtliga följande villkor är uppfyllda. För det första ska det röra sig om en statlig åtgärd eller en åtgärd som vidtas med hjälp av statliga medel. För det andra ska denna åtgärd kunna påverka handeln mellan medlemsstaterna. För det tredje ska åtgärden ge mottagaren en selektiv fördel. För det fjärde ska åtgärden snedvrida eller hota att snedvrida konkurrensen (dom av den 21 december 2016, kommissionen/World Duty Free Group m.fl., C-20/15 P och C-21/15 P, EU:C:2016:981, punkt 53, dom av den 6 mars 2018, kommissionen/FIH Holding och FIH Erhvervsbank, C-579/16 P, EU:C:2018:159, punkt 43, och dom av den 28 juni 2018, Tyskland/kommissionen, C-208/16 P, ej publicerad, EU:C:2018:506, punkt 79).

126 Såvitt avser bedömningen av kriteriet i fråga om fördelens selektivitet som är knutet till begreppet statligt stöd i den mening som avses i artikel 107.1 FEUF, följer det av en lika fast rättspraxis att vad som ska fastställas är huruvida en nationell åtgärd, inom ramen för en viss rättslig reglering, kan gynna ”vissa företag eller viss produktion” i förhållande till andra företag eller annan produktion som, mot bakgrund av det mål som eftersträvas med regleringen, i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en jämförbar situation och som således är föremål för en särbehandling som i allt väsentligt kan anses vara diskriminerande (se dom av den 21 december 2016, kommissionen/World Duty Free Group m.fl., C-20/15 P och C-21/15 P, EU:C:2016:981, punkt 54 och där angiven rättspraxis).

127 Om åtgärden i fråga är avsedd som en stödordning, och inte som ett individuellt stöd, ankommer det på kommissionen att utreda huruvida åtgärden, trots att den ger en fördel med allmän räckvidd, enbart gynnar vissa företag eller vissa branscher (se dom av den 21 december 2016, kommissionen/World Duty Free Group m.fl., C-20/15 P och C-21/15 P, EU:C:2016:981, punkt 55 och där angiven rättspraxis).

128 Syftet med bedömningen av en åtgärds selektivitet, särskilt på skatteområdet, är således att slå fast huruvida åtgärden gynnar ”vissa företag eller viss produktion” i den mening som avses i artikel 107.1 FEUF eller om den i stället utgör en allmän skattepolitisk åtgärd som utan åtskillnad är tillämplig på samtliga företag inom det nationella territoriet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 8 november 2001, Adria-Wien Pipeline och Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, EU:C:2001:598, punkt 35, dom av den 15 november 2011, kommissionen och Spanien/Government of Gibraltar och Förenade kungariket, C-106/09 P och C-107/09 P, EU:C:2011:732, punkt 73, och dom av den 18 juli 2013, P, C-6/12, EU:C:2013:525, punkt 18).

129 För att kunna kvalificera en nationell skatteåtgärd som selektiv måste kommissionen först slå fast vilket allmänt eller ”normalt” skattesystem som är tillämpligt i den berörda medlemsstaten och därefter visa att den berörda skatteåtgärden avviker från detta allmänna system i så måtto att den medför att åtskillnad görs i behandlingen av ekonomiska aktörer som mot bakgrund av målet med det allmänna systemet i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i jämförbara situationer (se dom av den 19 december 2018, A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punkt 36 och där angiven rättspraxis).

130 Begreppet statligt stöd omfattar emellertid inte åtgärder som i princip är selektiva i så måtto att de innebär att åtskillnad görs i behandlingen av företag som mot bakgrund av målet med den aktuella rättsliga regleringen i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i jämförbara situationer, om den berörda medlemsstaten kan visa att denna skillnad i behandling är motiverad därför att den följer av arten av eller strukturen hos det system som åtgärderna utgör en del av (se dom av den 21 december 2016, kommissionen/World Duty Free Group m.fl., C-20/15 P och C-21/15 P, EU:C:2016:981, punkt 58 och där angiven rättspraxis).

131 Vid bedömningen av selektivitetskriteriet ska det således i princip först avgöras inom vilken referensram den berörda åtgärden hör hemma, något som är särskilt viktigt såvitt avser skatteåtgärder, eftersom det krävs en jämförelse med en ”normal” beskattning för att det över huvud taget ska kunna slås fast att det föreligger en fördel (se dom av den 28 juni 2018, Tyskland/kommissionen, C-208/16 P, ej publicerad, EU:C:2018:506, punkt 85 och där angiven rättspraxis).

132 Det förhåller sig emellertid inte så, att ett skattesystem kan anses som selektivt endast om det är så utformat att de företag som eventuellt åtnjuter en selektiv fördel i princip ska betala samma skatt som övriga företag men omfattas av undantagsbestämmelser, varvid den selektiva fördelen kan anses bestå i skillnaden mellan den normala skatten och den skatt som betalas av de förstnämnda företagen (dom av den 15 november 2011, kommissionen och Spanien/Government of Gibraltar och Förenade kungariket, C-106/09 P och C-107/09 P, EU:C:2011:732, punkt 91, och dom av den 28 juni 2018, Tyskland/kommissionen, C-208/16 P, ej publicerad, EU:C:2018:506, punkt 87).

133 Om selektivitetskriteriet tolkades så, skulle nämligen ett skattesystem kunna kvalificeras som selektivt endast om det var utformat med hjälp av en viss lagstiftningsteknik, vilket skulle betyda att vissa nationella skattebestämmelser direkt skulle undantas från kontrollen avseende statligt stöd redan av det skälet att de byggde på en annan lagstiftningsteknik, trots att de – genom anpassning eller kombination av olika skattebestämmelser – i rättsligt eller faktiskt hänseende gav upphov till samma resultat. Detta skulle strida mot fast rättspraxis enligt vilken det i artikel 107.1 FEUF inte tas någon hänsyn till statliga åtgärders orsaker eller syften, utan åtgärderna där definieras med utgångspunkt i vilka verkningar de har och således oberoende av vilken lagstiftningsteknik som används (se dom av den 28 juni 2018, Tyskland/kommissionen, C-208/16 P, ej publicerad, EU:C:2018:506, punkt 88 och där angiven rättspraxis).

134 Av samma rättspraxis följer emellertid också att den lagstiftningsteknik som har använts visserligen inte har avgörande betydelse när det gäller att slå fast huruvida en skatteåtgärd är selektiv, varför en sådan åtgärd inte alltid behöver utgöras av ett undantag från ett allmänt skattesystem, men att den omständigheten att en åtgärd vid användning av den aktuella lagstiftningstekniken uppvisar undantagskaraktär ändå ska tillmätas betydelse vid selektivitetsbedömningen, om det visar sig att åtskillnad görs mellan två kategorier av aktörer – de som omfattas av undantagsåtgärden och de som fortsatt omfattas av det allmänna systemet – och att dessa i princip behandlas olika trots att de mot bakgrund av målet med nämnda system i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i jämförbara situationer (dom av den 21 december 2016, kommissionen/World Duty Free Group m.fl., C-20/15 P och C-21/15 P, EU:C:2016:981, punkt 77, dom av den 28 juni 2018, Tyskland/kommissionen, C-208/16 P, ej publicerad, EU:C:2018:506, punkt 90, och dom av den 19 december 2018, A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punkt 33).

135 Det är mot bakgrund av dessa överväganden som tribunalen ska pröva sökandenas och Konungariket Belgiens olika argument.

136 Tribunalen finner det lämpligt att, liksom kommissionen gjorde i det angripna beslutet, bedöma den selektiva karaktären hos den aktuella åtgärden – det vill säga det undantag från bolagsskatt som hamnarna åtnjuter i kraft av artikel 180.2 WIB – med avseende på två olika fall, varvid det första fallet

innebär att artikel 180.2 WIB utgör ett undantag från en referensram som består i artiklarna 1 och 2 WIB (se punkterna 117–120 ovan) medan det andra fallet innebär att artikel 180.2 WIB i stället utgör en integrerande del av referensramen (se punkterna 113–116 ovan).

Huruvida den berörda åtgärden är selektiv om artikel 180.2 WIB anses utgöra ett undantag från referensramen

– Anmärkningen om att referensramen fastställdes på ett felaktigt sätt

137 Inom ramen för sin andra grund för talan har sökandena med stöd av Konungariket Belgien gjort gällande att kommissionen gjorde en felaktig bedömning när den fann att den berörda åtgärden var selektiv med utgångspunkt i dels att bolagsskatten var att anse som referenssystem för sådana enheter som sökandena, dels att hamnarnas skattskyldighet för skatt för juridiska personer utgjorde ett undantag från det referenssystemet som medförde en skillnad i behandling av aktörer vilka mot bakgrund av målet med det berörda skattesystemet i faktiskt och rättsligt hänseende befann sig i jämförbara situationer.

138 Det undantag från bolagsskatt som de belgiska hamnarna åtnjuter i kraft av artikel 180.2 WIB är nämligen enligt sökandena en naturlig följd av tillämpningen av de allmänna reglerna i artiklarna 1 och 2 WIB. Sökandena har också gjort gällande att vad som anges i den officiella kommentaren till WIB, som kommissionen åberopade i det angripna beslutet, endast är att juridiska personer som i kraft av artikel 180.2 WIB är ovillkorligt undantagna från bolagsskatt i princip kan betraktas som för bolagsskatt skattskyldiga beskattningsbara personer. Enligt sökandena är det därför inte möjligt att med ledning av nämnda kommentar dra slutsatsen att om artikel 180.2 WIB upphävdes, skulle detta automatiskt medföra att just hamnar blev skattskyldiga för bolagsskatt. Att någon är skattskyldig för skatt för juridiska personer kan enligt sökandena inte i sig anses utgöra ett undantag från referensramen.

139 Enligt Konungariket Belgien kännetecknas de enheter som är skattskyldiga för skatt för juridiska personer dels av att de inte driver rörelse eller bedriver vinstdrivande verksamhet, dels av att de eftersträvar ett mål som går utöver deras egna eller deras andelsägares intressen. Såvitt avser hamnmyndigheterna har Konungariket Belgien gjort gällande att även om dessa i viss utsträckning bedriver ekonomisk verksamhet, motiverar deras avsaknad av vinstsyfte och den allmännyttiga karaktären hos deras uppdrag att de inte är skattskyldiga för bolagsskatt. När kommissionen gjorde en automatisk koppling mellan ekonomisk verksamhet och bolagsskatten, fäste den därför enligt Konungariket Belgien inte vederbörligt avseende vid bolagsbegreppet enligt belgisk rätt, där bolag kännetecknas av förekomsten av ett vinstsyfte, det vill säga ett syfte att ge bolagsmännen en direkt eller indirekt förmögenhetsmässig fördel.

140 Kommissionen har bestritt dessa argument.

141 Tribunalen framhåller inledningsvis att kommissionen i det angripna beslutet inte – i motsats till vad sökandena har hävdat – fann att referenssystemet uteslutande bestod i bolagsskatten och att andra beskattningssystem utgjorde undantag från bolagsskatten. Det framgår nämligen av skälen 83 och 93 i det angripna beslutet att referenssystemet enligt kommissionens bedömning i det aktuella fallet bestod i de allmänna skatteregler som följer av artiklarna 1 och 2 WIB, enligt vilka ”bolag” är skattskyldiga för bolagsskatt medan andra juridiska personer än ”bolag” med hemvist i Belgien är skattskyldiga för skatt för juridiska personer. Kommissionen prövade emellertid huruvida hamnar enligt dessa allmänna regler i princip var att anse som ”bolag” i den mening som avses i artikel 2.5 WIB, varvid artikel 180.2 WIB vore att anse som ett undantag från referenssystemet till förmån för hamnar, eller huruvida hamnar i stället enligt de allmänna reglerna naturligt omfattades av skatten för juridiska personer, varvid artikel 180.2 WIB endast skulle ha en deklaratorisk verkan.

142 Sökandenas argument att kommissionen felaktigt skulle ha fastställt att bolagsskatten utgjorde referenssystemet grundar sig således på en felaktig tolkning av det angripna beslutet, varför sökandena inte kan vinna framgång med detta argument.

143 Tribunalen påpekar vidare att det synsätt som sökandena och Konungariket Belgien har förespråkat, nämligen att artikel 180.2 WIB inte skulle utgöra något undantag från referensramen, motsvarar det andra av de båda scenarier som kommissionen prövade – i skälen 82–97 i det angripna beslutet – i syfte att avgöra huruvida den berörda åtgärden var selektiv (se punkterna 113–116 ovan).

144 När kommissionen förkastade det synsättet, grundade den sig i huvudsak på bedömningen att hamnarna i princip var ”bolag” med avseende på inkomstskatt när det gällde huvuddelen av deras verksamhet, vilken utgjordes av ekonomisk verksamhet. Med ledning av detta fann kommissionen att om artikel 180.2 WIB inte fanns, skulle hamnarna normalt vara skattskyldiga för bolagsskatt; kommissionen förkastade således tanken att en ”normal” tillämpning av artiklarna 1 och 2 WIB skulle resultera i att hamnarna blev skattskyldiga för skatt för juridiska personer och inte för bolagsskatt.

145 Tribunalen konstaterar att detta resonemang inte grundar sig på någon felaktig bedömning.

146 I artikel 1 WIB definieras bolagsskatten nämligen som ”en skatt på den globala inkomsten för bolag med hemvist i Belgien” medan skatten för juridiska personer i samma artikel definieras som ”en skatt på inkomsten för andra belgiska juridiska personer än bolag”, utan ytterligare precisering.

147 I artikel 2.5 WIB – som enligt kommissionens bedömning i det angripna beslutet också ingår i referensramen – definieras vidare begreppen ”bolag” och ”bolag med hemvist i Belgien”. Med ”bolag” avses enligt artikel 2.5 a WIB ”varje bolag, sammanslutning, institut eller organ som har inrättats i enlighet med gällande regler, som är en juridisk person och som driver rörelse eller bedriver vinstdrivande verksamhet”. Ett ”bolag med hemvist i Belgien” är enligt artikel 2.5 b WIB ”varje bolag som i Belgien har sitt säte, sitt huvudsakliga driftställe eller platsen för sin ledning eller förvaltning och som inte är undantaget från tillämpningsområdet för bolagsskatt”.

148 Tribunalen ställde frågor om detta till parterna både såsom en åtgärd för processledning och vid förhandlingen. Parterna vitsordade i sina svar att det kriterium som har avgörande betydelse för huruvida en juridisk person med hemvist i Belgien är skattskyldig för bolagsskatt eller skatt för juridiska personer är huruvida personen ”driver rörelse eller bedriver vinstdrivande verksamhet” i den mening som avses i artikel 2.5 a WIB.

149 Därför ska det prövas huruvida hamnarna ”driver rörelse eller bedriver vinstdrivande verksamhet” i den mening som avses i artikel 2.5 a WIB och huruvida de i princip träffas av den definition av ”bolag” som anges i den artikeln.

150 Att någon ”driver rörelse” innebär – som sökandena förklarade i sitt svar på en åtgärd för processledning – enligt den belgiska skatteförvaltningens kommentar 179/10 att denne ”driver någon form av industriellt eller kommersiellt företag eller jordbruksföretag” vars överskott utgör rörelseinkomst som hos en fysisk person eller ett bolag som inte var juridisk person skulle utgöra för fysiska personer skattepliktig förvärvsinkomst. Uttrycket ”bedriva vinstdrivande verksamhet” täcker för sin del både ”vinstdrivande aktiviteter”, i bemärkelsen aktiviteter med vinstsyfte, och aktiviteter som är av vinstdrivande karaktär men saknar vinstsyfte och som kännetecknas av en permanent yrkesverksamhet vilken antingen innebär en upprepning av åtgärder av industriell eller kommersiell karaktär eller jordbrukskaraktär som är tillräckligt frekvent för att det ska anses vara fråga om en ”aktivitet” eller också inbegriper användning av industriella eller kommersiella metoder. Vidare anges det i kommentar 182/10 om WIB att en juridisk person ska anses använda industriella eller kommersiella metoder när personen arbetar med ett ekonomiskt mål, en ekonomisk organisation eller en ekonomisk strategi och tillämpar administrationsmetoder som i allt väsentligt har inspirerats av begreppen kostnad, intäkt och lönsamhet.

151 Att begreppen ”ekonomisk verksamhet” och ”vinstdrivande verksamhet” kanske – vilket sökandena och Konungariket Belgien har gjort gällande – inte sammanfaller helt och hållet hindrar således inte att hamnarna i det nu aktuella fallet, med tanke på sin ovan beskrivna verksamhet (se punkt 49 ovan), bedriver vinstdrivande verksamhet i den mening som avses i artikel 2.5 a WIB.

152 Konungariket Belgien har emellertid hävdat att vad som framför allt skiljer ”bolag” från andra juridiska personer med hemvist i Belgien är vinstsyftet. Därvidlag har Konungariket Belgien hänvisat till artikel 1 i Wetboek van vennootschappen (den belgiska bolagslagen), där det slås fast att ”ett bolag inrättas genom ett avtal enligt vilket två eller flera personer gör någonting gemensamt i syfte att bedriva en eller flera angivna verksamheter och med målet att ge bolagsmännen en direkt eller indirekt förmögenhetsmässig fördel”.

153 Tribunalen framhåller härvidlag, i linje med vad kommissionen har påtalat, att det inte framgår av artiklarna 1 och 2 WIB – vilka i det nu aktuella fallet utgör den relevanta referensramen – att vinstsyfte skulle vara ett avgörande särskiljningskriterium i det aktuella hänseendet, med tanke på att det i artikel 2.5 WIB inte hänvisas till vinstsyfte utan till drivande av ”rörelse eller vinstdrivande verksamhet”.

154 På en fråga om detta vilken ställdes som en åtgärd för processledning svarade sökandena och Konungariket Belgien att det i artikel 2.5 a WIB åsyftade begreppet drivande av rörelse eller ”vinstdrivande” verksamhet inte nödvändigtvis sammanfaller med begreppet ”vinstsyfte”. Denna tolkning bekräftas för övrigt av den belgiska skatteförvaltningens kommentar 179/11, som rör tolkningen av den bestämmelsen. Enligt nämnda kommentar omfattar uttrycket ”bedriva vinstdrivande verksamhet” nämligen även vinstdrivande verksamhet som bedrivs utan vinstsyfte men som är att jämställa med en permanent yrkesverksamhet i så måtto att de antingen upprepas så ofta att det ska anses vara fråga om en aktivitet av industriell eller kommersiell karaktär eller jordbrukskaraktär eller också inbegriper användning av industriella eller kommersiella metoder.

155 Härtill kommer att det framgår av skäl 103 i det angripna beslutet att även andra företag återinvesterar sin vinst, eftersträvar mål som går utöver deras egna intressen eller genererar effekter på ekonomin som går utöver deras egna intressen utan att därför vara befriade från bolagsskatt. I fotnot 83 i det angripna beslutet nämns bland annat att vissa interkommunala sammanslutningar, som också utför uppdrag av allmänintresse och som har inrättats för allmännyttiga ändamål, nyligen har blivit skattskyldiga för bolagsskatt i Belgien, en omständighet som sökandena och Konungariket Belgien också vitsordade i sina svar på tribunalens åtgärder för processledning. Således måste det konstateras att utförande av uppdrag av allmänintresse, ett bolagsordnings- eller stadgeenligt syfte att inte eftersträva vinst eller en offentligrättslig ställning för bolagsmännen inte ingår bland de avgörande kriterier som det aktuella skattesystemet grundar sig på.

156 Således framgår det inte – i motsats till vad Konungariket Belgien har gjort gällande – av själva logiken bakom artiklarna 1 och 2 WIB att artikel 180.2 WIB saknar rättslig verkan och enbart har en deklaratorisk verkan. Tvärtom framgår det – som kommissionen har hävdat – av logiken bakom dessa bestämmelser att bolag med hemvist i Belgien som driver rörelse eller bedriver vinstdrivande verksamhet i princip är skattskyldiga för bolagsskatt. Genom artikel 180.2 WIB införs således ett ovillkorligt undantag från skattskyldighet för bolagsskatt för de hamnar som nämns i den bestämmelsen, i den mån som dessa hamnar bedriver vinstdrivande verksamhet i den mening som avses i artikel 2.5 a WIB. Artikel 180.2 WIB utgör följaktligen inte en integrerande del av referensramen och är inte heller en följd av själva logiken bakom den ramen, något som sökandena och Konungariket Belgien har försökt hävda, utan den bestämmelsen utgör i stället ett undantag från nämnda ram.

157 Denna slutsats bekräftas av den bevisning som kommissionen på ett övertygande sätt har anfört i det angripna beslutet och under rättegången i tribunalen, bland annat den belgiska skatteförvaltningens officiella kommentarer till WIB och de officiella ställningstaganden som de belgiska myndigheterna gjorde innan den aktuella frågan uppkom (*in tempore non suspecto*), av vilka framgår att hamnar i princip träffas av den definition av ”bolag” som anges i artikel 2.5 WIB.

158 För det första framgår det av skäl 86 i det angripna beslutet att enligt den belgiska skatteförvaltningens officiella kommentarer är hamnarna offentliga företag som i avsaknad av det ovillkorliga undantaget enligt artikel 180.2 WIB skulle vara skattskyldiga för bolagsskatt i kraft av artiklarna 1 och 2 WIB. I kommentar 179/2, som nämns i fotnot 71 i det angripna beslutet, anges det exempelvis att ”[f]öljande personer är, även om de i princip kan betraktas som beskattningsbara personer skattskyldiga för bolagsskatt, undantagna från bolagsskatt i kraft av artiklarna 180–182 WIB: 1. juridiska personer som är ’ovillkorligt’ undantagna från bolagsskatt”.

159 För det andra framgår det likaså av skäl 86 i det angripna beslutet att den belgiska regeringen själv, inför Grondwettelijk Hof (Författningsdomstolen, Belgien), har gett uttryck för ståndpunkten att hamnar – liksom andra bolag och juridiska personer som avses i artiklarna 180 och 220.2 WIB – faktiskt är juridiska personer som driver rörelse eller bedriver vinstdrivande verksamhet i den mening som avses i artikel 2 WIB. Belgiens vice premiärminister och tillika finans- och utrikeshandelsminister har också inför den belgiska representantkammaren vidhållit att hamnarna är offentliga företag som i avsaknad av det ovillkorliga undantaget enligt artikel 180 WIB skulle omfattas av bolagsskatt i enlighet med artiklarna 1, 2 och 179 WIB.

160 För det tredje föreskrivs det i artikel 2 i den lag som det federala belgiska parlamentet antog den 29 maj 2018 – Wet tot bepaling van de voorwaarden van overgang bij de onderwerping aan de vennootschapsbelasting van havenbedrijven (lag om fastställande av villkoren för införande av skattskyldighet för bolagsskatt för hamnföretag) (*Belgisch Staatsblad*, 11 juni 2018, s. 48409) – i syfte att rätta sig efter det angripna beslutet och att undanröja det ovillkorliga undantag från skattskyldighet för bolagsskatt som hamnarna hade åtnjutit, ett undantag som kommissionen ju hade befunnit utgöra statligt stöd, att ”[a]rtikel [180.2 WIB] upphävs”. Det måste således konstateras, som kommissionen också framhöll vid förhandlingen, att den belgiska lagstiftaren gjorde bedömningen att det för att göra hamnarna skattskyldiga för bolagsskatt var tillräckligt att upphäva undantaget enligt artikel 180.2 WIB. Detta tyder på att hamnarna i avsaknad av det undantaget naturligt eller automatiskt blir skattskyldiga för bolagsskatt.

161 För det fjärde framgår det av lydelsen av och logiken bakom artiklarna 180–182 WIB att det i artikel 180 WIB föreskrivs ett ovillkorligt undantag från skattskyldighet för bolagsskatt. I artikel 180 WIB anges det nämligen, till skillnad från vad som är fallet i artiklarna 181 och 182 WIB, inga ytterligare villkor som de berörda enheterna måste uppfylla för att undantas från skattskyldighet för bolagsskatt. I artikel 181 WIB föreskrivs närmare bestämt att ”[s]kattskyldighet för bolagsskatt [inte] föreligger … för sammanslutningar utan vinstsyfte och andra juridiska personer som saknar vinstsyfte” vilka bedriver vissa angivna allmännyttiga verksamheter, exempelvis stöd till familjer och utbildning. I artikel 182 WIB stadgas att ”[s]åvitt avser sammanslutningar utan vinstsyfte och andra juridiska personer som saknar vinstsyfte, ska följande åtgärder inte anses utgöra vinstdrivande verksamhet: 1. Fristående eller osedvanlig verksamhet. 2. Verksamhet som består i placering av medel vilka har insamlats inom ramen för det verksamhetsföremål som anges i deras bolagsordning eller stadgar. 3. Verksamhet som endast i ringa omfattning inbegriper industriell eller kommersiell verksamhet eller jordbruksverksamhet eller vilken inte grundar sig på användning av industriella eller kommersiella metoder”. I artikel 180 WIB föreskrivs däremot endast att de enheter som räknas upp ”inte [är] skattskyldiga för bolagsskatt”, utan att det anges några villkor som innebär att dessa enheter ska sakna vinstsyfte eller att deras vinstdrivande verksamhet enbart får ha ringa omfattning.

162 Samma logik avspeglas i artikel 220 WIB, enligt vilken ”[f]öljande är skattskyldiga för skatt för juridiska personer: 1. Staten, de federala gemenskaperna, regionerna, provinserna, stadskommunerna, kommunsammanslutningarna, kommunerna, de offentliga centrumen för socialt stöd … liksom de offentliga kulturinrättningarna, räddningstjänstsdistrikten och polisdistrikten samt polder- och vattensamfälligheterna. 2. Juridiska personer som i kraft av artikel 180 inte är skattskyldiga för bolagsskatt. 3. Juridiska personer som har sitt säte, sitt huvudsakliga driftställe eller platsen för sin ledning eller förvaltning i Belgien vilka inte driver rörelse eller bedriver vinstdrivande verksamhet eller vilka i enlighet med artiklarna 181 och 182 inte är skattskyldiga för bolagsskatt”. Om artikel 220.2 WIB inte ska fråntas all ändamålsenlig verkan och i likhet med artikel 180 WIB endast anses ha en deklaratorisk verkan, framgår det nämligen även av den bestämmelsen att i avsaknad av undantaget enligt artikel 180.2 WIB skulle hamnarna i princip vara skattskyldiga för bolagsskatt, såvida de inte kunde visa att de inte drev rörelse eller bedrev vinstdrivande verksamhet eller att de uppfyllde de övriga villkoren i artiklarna 181 och 182 WIB.

163 Mot bakgrund av det ovan anförda sammantaget finner tribunalen att kommissionen gjorde en välgrundad bedömning när den i det angripna beslutet fann att referensramen för selektivitetsbedömningen i det aktuella fallet bestod i artiklarna 1 och 2 WIB samt att artikel 180.2 WIB utgjorde ett undantag från nämnda ram i så måtto att hamnarna genom den bestämmelsen ovillkorligen undantogs från skattskyldighet för bolagsskatt även om de drev rörelse eller bedrev vinstdrivande verksamhet i den mening som avses i artikel 2.5 a WIB.

164 Tribunalen finner således att det inte finns stöd för den ovan angivna första anmärkningen.

– Anmärkningen om att hamnarna och de för bolagsskatt skattskyldiga enheterna inte befinner sig i jämförbara situationer

165 Sökandena har gjort gällande att hamnmyndigheterna inte – i motsats till vad kommissionen fann i skäl 90 i det angripna beslutet – befinner sig i samma situation som andra för bolagsskatt skattskyldiga enheter. Enligt sökandena omfattas hamnmyndigheterna av en rättslig och faktisk ordning som skiljer sig från den som gäller för sådana andra enheter, och hamnmyndigheterna utgör en förlängning av offentliga myndigheter och ansvarar för fullgörandet av offentligrättsliga uppdrag. Dessutom anser sökandena att hamnmyndigheterna inte fritt kan använda de medel som de förfogar över till att optimera sin verksamhet, vilket däremot i princip är möjligt för andra enheter som är skattskyldiga för bolagsskatt, exempelvis sammanslutningar utan vinstsyfte när dessa ägnar sig åt vinstdrivande verksamhet.

166 Vad som enligt sökandena kännetecknar de juridiska personer som är skattskyldiga för skatt för juridiska personer är att de inte driver rörelse eller bedriver vinstdrivande verksamhet eller att de eftersträvar ett mer övergripande mål som går utöver deras egna eller deras andelsägares intressen. I motsats till vad kommissionen har gjort gällande, anser sökandena att hamnarnas val av rättslig form saknar avgörande betydelse, varför avsaknaden av vinstsyfte verkligen är en viktig komponent i skillnaden mellan bolagsskatt och skatt för juridiska personer. Bolag med sociala ändamål vilka inte har som mål att dela ut sin vinst kan nämligen enligt sökandena vara skattskyldiga för bolagsskatt.

167 Sökandena har också gjort gällande att de inte använder industriella och kommersiella metoder i den mening som avses i artikel 182.3 WIB när de bedriver sin verksamhet. Härvidlag ska det enligt sökandena beaktas dels att merparten av hamnarnas intäkter inte styrs av principerna om utbud och efterfrågan, dels att de avgifter som de tar ut är avsedda att utgöra vederlag och i princip uteslutande är tänkta att täcka kostnaden för vissa tjänster, varvid ingen vinstmaximering eftersträvas, dels att de inte väljer vilken hamn de ska driva och inte heller kan förbehålla sina tjänster för de mest lönsamma användarna, dels att deras intäkter inte nödvändigtvis används för att öka deras egen effektivitet eller förbättra sina egna prestationer, dels att deras investeringsbeslut vägleds av långsiktiga makroekonomiska perspektiv och inte enbart av den mikroekonomiska avkastningen på kort eller

medellång sikt, dels att det endast är de som får utöva de hamnadministrativa befogenheterna, vilka inte kan överlåtas på någon annan. Avsaknaden av vinstsyfte i kombination med avsaknaden av ett agerande där industriella eller kommersiella metoder används motiverar därför enligt sökandena att hamnarna är skattskyldiga för skatt för juridiska personer i stället för bolagsskatt.

168 Konungariket Belgien har därutöver – med hänvisning till domen av den 8 september 2011, Paint Graphos m.fl. (C-78/08–C-80/08, EU:C:2011:550) – hävdat att hamnarna mot bakgrund av bolagsskatteordningens inneboende syften inte i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en situation som är jämförbar med situationen för de bolag med vinstsyfte som är skattskyldiga för bolagsskatt. Därvidlag har Konungariket Belgien framhållit att det inte någonstans i dekretet av den 2 mars 1999 om styrning och förvaltning av kusthamnar anges att hamnarna ska eftersträva vinst.

169 Kommissionen har bestritt dessa argument.

170 Tribunalen erinrar om att det följer av rättspraxis att kommissionen, för att kunna kvalificera en nationell skatteåtgärd som selektiv, först måste slå fast vilket allmänt eller ”normalt” skattesystem som är tillämpligt i den berörda medlemsstaten och därefter visa att den berörda skatteåtgärden avviker från detta allmänna system, i den mån den innebär att ekonomiska aktörer som, mot bakgrund av det mål som eftersträvas med det allmänna systemet, i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en jämförbar situation (dom av den 8 september 2011, Paint Graphos m.fl., C-78/08–C-80/08, EU:C:2011:550, punkt 49, dom av den 21 december 2016, kommissionen/World Duty Free Group m.fl., C-20/15 P och C-21/15 P, EU:C:2016:981, punkt 57, och dom av den 19 december 2018, A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punkt 36).

171 Det behöver alltså avgöras huruvida ett sådant undantag från skattskyldighet som det som föreskrivs i artikel 180.2 WIB kan gynna vissa företag i förhållande till andra företag som, mot bakgrund av det mål som eftersträvas med det allmänna systemet, i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en jämförbar situation.

172 Därvidlag fann kommissionen i skälen 97 och 98 i det angripna beslutet att oavsett vilket referenssystem som valdes (bolagsskatten eller inkomstbeskattningen av juridiska personer med hemvist i Belgien i allmänhet), var syftet med inkomstbeskattningen att beskatta inkomst, och kommissionen slog fast att samtliga företag mot bakgrund av det syftet i faktiskt och rättsligt hänseende befann sig i samma situation såvitt avsåg den vinst som härrörde från deras ekonomiska verksamhet.

173 Konungariket Belgien anser däremot att hamnarna inte befinner sig i en situation som är jämförbar med situationen för de bolag som är skattskyldiga för bolagsskatt, eftersom hamnarna – även om man antar att de faktiskt ägnar sig åt vinstdrivande verksamhet i den mening som avses i artikel 2.5 WIB – skiljer sig från nämnda bolag genom vissa av de kännetecken som de uppvisar, exempelvis deras funktionssätt och rättsliga form liksom avsaknaden av vinstsyfte i deras verksamhet och avsaknaden av konkurrens med den privata sektorn.

174 Härvidlag framhåller tribunalen att det inte – i motsats till vad kommissionen har gjort gällande – torde förhålla sig så, att åtskillnad i det nu aktuella fallet skulle kunna göras mellan hamnarna och de för bolagsskatt skattskyldiga bolagen endast om hamnarna uppvisade samma kännetecken som de kooperativ vilka var i fråga i det mål som föranledde domen av den 8 september 2011, Paint Graphos m.fl. (C-78/08–C-80/08, EU:C:2011:550), exempelvis tillämpning av principen om individens företräde och av regeln ”en person, en röst”.

175 Enligt rättspraxis ankommer det nämligen på kommissionen att visa att den berörda åtgärden i princip är selektiv (se, för ett liknande resonemang, dom av den 8 september 2011, kommissionen/Nederländerna, C-279/08 P, EU:C:2011:551, punkt 62), vilket i det nu aktuella fallet

innebär att kommissionen ska kontrollera huruvida hamnarna, trots vissa särdrag som är typiska för dem, i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en situation som mot bakgrund av referensramens mål är jämförbar med situationen för bolag som är skattskyldiga för bolagsskatt.

176 Det ska emellertid påpekas att det kriterium som kommissionen väljer för att bedöma huruvida hamnarna och de för bolagsskatt skattskyldiga bolagen befinner sig i jämförbara situationer måste grunda sig på kännetecken som är relevanta i förhållande till referensramens mål och ligger i linje med dessa mål (se, för ett liknande resonemang, dom av den 26 april 2018, ANGED, C-233/16, EU:C:2018:280, punkterna 52–56).

177 I det nu aktuella fallet kan det inte anses att något enda av de kännetecken för hamnarna som sökandena och Konungariket Belgien har hänvisat till – även om man antar att det är styrkt att dessa kännetecken verkligen föreligger – är relevant i förhållande till, och ligger i linje med, inkomstbeskattningens mål, vilket såsom antyds av själva benämningen är att beskatta de inkomster som uppbärs av juridiska personer med hemvist i Belgien och, när det specifikt gäller de ”bolag” som driver rörelse eller bedriver vinstdrivande verksamhet, att beskatta den vinst som dessa gör i sin verksamhet.

178 När det för det första gäller den påstådda omständigheten att hamnarna saknar vinstsyfte och återinvesterar hela sitt överskott i hamninfrastrukturen i syfte att fullgöra sina allmännyttiga uppdrag, erinrar tribunalen om – i likhet med vad kommissionen har gjort – att de härvidlag åberopade målen av allmänintresse har samband med hamnarnas ekonomiska verksamhet, inte med deras icke-ekonomiska verksamhet av allmänintresse (se punkt 53 ovan). De berörda målen uppges i allt väsentligt bestå i att främja ekonomisk utveckling och sysselsättning hos sökandena och i regionen Flandern. Som kommissionen noterade i skäl 103 i det angripna beslutet, finns det även andra företag som återinvesterar sitt överskott och har mål eller genererar effekter på ekonomin som går utöver deras egna intressen utan att av det skälet befrias från skattskyldighet för bolagsskatt. Varken sökandena eller Konungariket Belgien har bestritt att så är fallet.

179 Även om man antar dels att avsaknaden av vinstsyfte verkligen är ett väsentligt kännetecken för hamnarna, dels att ett kriterium för åtskillnad som grundar sig på detta kännetecken kan vara relevant – i kombination med andra faktorer, exempelvis de som nämns i artikel 182 WIB – vid fastställandet av huruvida en juridisk person med hemvist i Belgien ska vara skattskyldig för bolagsskatt eller för skatt för juridiska personer, finner tribunalen därför att detta kriterium i sig, såvitt avser bedömningen av huruvida hamnarna och de för bolagsskatt skattskyldiga bolagen befinner sig i jämförbara situationer, inte är relevant i förhållande till det mål om beskattning av inkomster som eftersträvas genom det berörda systemet och inte heller ligger i linje med detta mål.

180 Därvidlag kan varken sökandena eller Konungariket Belgien med framgång åberopa den dom som Hof van Beroep Brussel (Appellationsdomstolen i Bryssel, Belgien) meddelade den 21 juni 2006 i målet Oxfam Magasins du monde – en dom som det har hänvisats till både vid förhandlingen och i Konungariket Belgiens skriftliga yttrande. I det målet fann nämnda belgiska domstol att Oxfam, en sammanslutning utan vinstsyfte, skulle vara skattskyldig för skatt för juridiska personer av det skälet att sammanslutningens verksamhet i fråga om försäljning av rättvisemärkta produkter på mässor och marknader inte utgjorde vinstdrivande verksamhet, eftersom denna verksamhet inte grundade sig på användning av industriella eller kommersiella metoder i den mening som avses i artikel 182.3 WIB.

181 I artikel 182.3 WIB förskrivs att ”[s]åvitt avser sammanslutningar utan vinstsyfte och andra juridiska personer som saknar vinstsyfte, ska följande åtgärder inte anses utgöra vinstdrivande verksamhet: … 3) Verksamhet som endast i ringa omfattning inbegriper industriell eller kommersiell verksamhet eller jordbruksverksamhet eller vilken inte grundar sig på användning av industriella eller kommersiella metoder”. I den bestämmelsen anges således två olika fall där verksamhet bedriven av juridiska personer vilka saknar vinstsyfte inte ska anses utgöra vinstdrivande verksamhet i den mening som avses i artikel 2.5 WIB, nämligen dels när industriell eller kommersiell verksamhet eller

jordbruksverksamhet bedrivs endast i ringa omfattning, dels när industriella eller kommersiella metoder inte används. Det mål som föranledde den dom som Hof van Beroep Brussel meddelade den 21 juni 2006 i målet Oxfam Magasins du monde rörde, som kommissionen på goda grunder har gjort gällande, endast det sistnämnda fallet, alltså frågan om sammanslutningens användning av industriella eller kommersiella metoder.

182 I detta hänseende erinrar tribunalen om att en juridisk person enligt kommentar 182/10 till WIB ska anses använda industriella och kommersiella metoder när personen arbetar med ett ekonomiskt mål, en ekonomisk organisation eller en ekonomisk strategi och tillämpar administrationsmetoder som i allt väsentligt har inspirerats av begreppen kostnad, intäkt och lönsamhet.

183 Det torde, som kommissionen påpekade vid förhandlingen, inte vara möjligt att anse att sökandena – i likhet med Oxfam i det mål som nämnts i punkt 180 ovan – inte använder industriella eller kommersiella metoder i den mening som avses i artikel 182.3 WIB. Som kommissionen också påpekade vid förhandlingen, upprättar sökandena nämligen affärsplaner, och de har också en strukturerad affärspolitik och en särskild personalavdelning. Även om man antar att sökandena har fog för sitt påstående att de avgifter som de tar ut endast är avsedda att täcka kostnaderna för vissa tjänster och inte ger upphov till någon vinstmarginal, framgår det av själva lydelsen av dekretet av den 2 mars 1999 om styrning och förvaltning av kusthamnar, som kommissionen hänvisade till i skäl 46 i det angripna beslutet, att hamnarnas verksamhet grundar sig på användning av industriella eller kommersiella metoder. Slutligen förefaller det inte heller förhålla sig så, att hamnarnas verksamhet endast i ringa omfattning innefattar industriell eller kommersiell verksamhet i den mening som avses i artikel 182.3 WIB, varför deras verksamhet inte heller träffas av det första fallet i den bestämmelsen.

184 Även om man antar att hamnarna saknar vinstsyfte, grundar sig deras aktuella undantag i alla händelser inte på artikel 182.3 WIB utan på artikel 180.2 WIB, och handlingarna i målet innehåller inte någon uppgift som ger vid handen att den belgiska lagstiftaren skulle ha gjort någon konkret bedömning av huruvida hamnarna uppfyller de villkor som avses i artikel 182.3 WIB. Tvärtom framgår det av punkterna 156–163 ovan att hamnarna i avsaknad av nämnda undantag normalt, genom tillämpning av de kriterier som slås fast i artiklarna 1 och 2 WIB, skulle vara skattskyldiga för bolagsskatt.

185 När det för det andra gäller det kriterium för åtskillnad som grundar sig på hamnarnas rättsliga form eller ställning, framhåller tribunalen till att börja med att det framgår av den belgiska skatteförvaltningens kommentar 179/16, vilken kommissionen hänvisade till i skäl 86 i det angripna beslutet, att majoriteten av de belgiska hamnarna även på grund av sin rättsliga form (aktiebolag, privat aktiebolag eller kommunal autonom förvaltning) i princip borde vara skattskyldiga för bolagsskatt, med tanke på att de i allmänhet antingen driver viss industriell eller kommersiell rörelse, ägnar sig åt vinstdrivande verksamhet eller bådadera och med tanke på att deras överskott och vinster i sin helhet torde vara hänförliga till rörelsen eller verksamheten. Vidare framgår det av skäl 103 i det angripna beslutet – och har inte bestritts av rättegångsdeltagarna – att enheter som inte är en del av den offentliga förvaltningen (exempelvis sammanslutningar utan vinstsyfte) kan vara skattskyldiga för skatt för juridiska personer, vilket innebär att inte heller tillhörighet till det allmänna utgör något relevant kriterium mot bakgrund av de nationella bestämmelserna. Härtill kommer att sådana sammanslutningar, trots att de enligt sina stadgar inte ska eftersträva vinst, kan vara skattskyldiga för bolagsskatt enligt de allmänna kriterierna, nämligen om de driver rörelse eller bedriver vinstdrivande verksamhet.

186 Tribunalen noterar i detta hänseende också, liksom kommissionen gjorde i skäl 98 i det angripna beslutet, att det följer av rättspraxis att ett undantag från skattskyldighet som beviljas med hänvisning till ett företags rättsliga form och de områden där företaget är verksamt i allmänhet är att anse som en selektiv fördel, även om undantaget grundar sig på lagstiftarens avsikt att gynna organisationer som betraktas som samhällsnyttiga (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 januari 2006, Cassa di Risparmio di Firenze m.fl., C-222/04, EU:C:2006:8, punkterna 136–138).

187 För det tredje kan Konungariket Belgien inte vinna framgång med sitt påstående – vilket framfördes för första gången som svar på en åtgärd för processledning – om att den belgiska lagstiftaren mot bakgrund av de regelverk som gällde för hamnarna i landets olika regioner hade fog för att göra bedömningen att hamnarna i enlighet med dessa regelverk inte drev rörelse eller vinstdrivande verksamhet i konkurrens med den privata sektorn, en bedömning som enligt Konungariket Belgien motiverade att samtliga hamnar ålades skattskyldighet för skatt för juridiska personer.

188 Det framgår nämligen av den sammantagna bevisning som kommissionen har lagt fram under det administrativa förfarandet och vid tribunalen att om artikel 180.2 WIB inte fanns, skulle hamnarna i princip vara skattskyldiga för bolagsskatt (se punkterna 156–163 ovan). I den mån som hamnarna driver rörelse eller bedriver vinstdrivande verksamhet i den mening som avses i artikel 2.5 WIB, befinner de sig nämligen i faktiskt och rättsligt hänseende i en situation som är jämförbar med situationen för bolag som är skattskyldiga för bolagsskatt såvitt avser det överskott som rörelsen eller verksamheten ger upphov till, och det undantag från skattskyldighet för bolagsskatt som hamnarna åtnjuter i kraft av artikel 180.2 WIB utgör då en skillnad i behandling som i allt väsentligt är att anse som diskriminerande (se i punkt 126 ovan nämnd rättspraxis).

189 Konungariket Belgien har emellertid i detta hänseende åberopat dom nr 151/2016 av den 1 december 2016, meddelad av Grondwettelijk Hof (Författningsdomstolen, Belgien), i vilken det enligt Konungariket Belgien konstaterades att lagstiftaren hade fog för sitt val att fortsätta att låta de hamnar som nämns i artikel 180.2 WIB vara skattskyldiga för skatt för juridiska personer. I den domen, vilken rörde en talan som hade väckts av interkommunala sammanslutningar vilka nyligen hade blivit skattskyldiga för bolagsskatt, slog Grondwettelijk Hof fast följande:

”Till skillnad från interkommunala sammanslutningar och andra samarbetsstrukturer och projektsammanslutningar, vilka kan ha ett vidsträckt verksamhetsområde där de kan konkurrera med privata företag, bedriver de angivna offentliga ekonomiska aktörer som avses i artikel 180.2–13 [WIB] en verksamhet som inte konkurrerar med privata företags verksamhet eller som avser ett särskilt allmänintresse. Lagstiftaren har på goda grunder kunnat göra bedömningen att dessa aktörer därför bör särbehandlas i skatterättsligt hänseende. Skillnaden i behandling saknar inte rimlig motivering.”

190 Som kommissionen påpekade i skäl 102 i det angripna beslutet, innebär emellertid Grondwettelijk Hofs dom nr 151/2016 av den 1 december 2016 inte någon bedömning mot bakgrund av statsstödsrätten av hamnarnas undantag från skattskyldighet för bolagsskatt utan i stället en bedömning mot bakgrund av principerna om likabehandling och icke-diskriminering av skyldigheten för interkommunala sammanslutningar, samarbetsstrukturer och projektsammanslutningar att betala bolagsskatt. Den konstaterade avsaknaden av diskriminering enligt nationell rätt påverkar således inte nödvändigtvis bedömningen av huruvida det föreligger selektivitet i den mening som avses i artikel 107.1 FEUF.

191 Om man antar att Konungariket Belgien trots allt har fog för sitt sista påstående (se punkt 187 ovan), skulle dess argument i alla händelser föranleda slutsatsen att det belgiska skattesystemet är så utformat att lagstiftaren på grundval av en skönsmässig bedömning kan slå fast att vissa enheter inte ska vara skattskyldiga för bolagsskatt trots att de i princip är ”bolag” som driver rörelse eller bedriver vinstdrivande verksamhet i den mening som avses i artikel 2.5 WIB. Enligt rättspraxis gäller att när en åtgärd beviljas på grundval av kriterier som är främmande för skattesystemet, exempelvis vidmakthållande av sysselsättning eller frånvaro av konkurrens med den privata sektorn, och de behöriga myndigheterna har ett omfattande utrymme för skönsmässig bedömning när det gäller att avgöra vilka som ska kunna dra fördel av åtgärden och vilka villkor som ska gälla för denna, ska utnyttjandet av detta utrymme för skönsmässig bedömning anses gynna ”vissa företag eller viss produktion” i förhållande till andra företag eller annan produktion som i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en jämförbar situation mot bakgrund av det mål som eftersträvas (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 juli 2013, P, C-6/12, EU:C:2013:525, punkt 27 och där angiven rättspraxis).

192 Tribunalen finner således att kommissionen hade fog för sin bedömning i skälen 97–99 i det angripna beslutet med innebörden att den berörda åtgärden vid första påseende var selektiv i så måtto att den utgjorde ett undantag från referensramen, vilken bestod i artiklarna 1 och 2 WIB, och att den medförde en åtskillnad i behandling mellan hamnarna och de för bolagsskatt skattskyldiga bolagen trots att dessa mot bakgrund av målet med denna referensram i faktiskt och rättsligt hänseende befann sig i jämförbara situationer.

Huruvida åtgärden är selektiv om artikel 180.2 WIB inte formellt anses utgöra ett undantag från referensramen

193 I andra hand ska tribunalen titta närmare på det andra av de båda scenarier som kommissionen analyserade i det angripna beslutet när den skulle avgöra huruvida den berörda åtgärden var selektiv. Det andra scenariot innebar att artiklarna 1 och 2 WIB utgjorde den rättsliga grunden för att hamnarna inte var skattskyldiga för bolagsskatt, eftersom artikel 180.2 WIB inte formellt utgjorde något undantag från referensramen (se punkterna 115 och 116 ovan).

194 Om man antar att sökandena och Konungariket Belgien har fog för sitt påstående att artikel 180.2 WIB inte utgör något undantag från referensramen av det skälet att det är skatten för juridiska personer som utgör den relevanta referensramen för sådana enheter som sökandena, föranleder detta – som kommissionen också påpekade i skäl 90 i det angripna beslutet – slutsatsen att det belgiska systemet för inkomstbeskattning i sig är selektivt, eftersom det gynnar ”vissa företag”, alltså hamnarna, trots att dessa i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en situation som är jämförbar med situationen för andra, för bolagsskatt skattskyldiga, företag såvitt avser beskattning av det överskott som deras respektive ekonomiska verksamhet ger upphov till (se, för ett liknande resonemang, dom av den 15 november 2011, kommissionen och Spanien/Government of Gibraltar och Förenade kungariket, C-106/09 P och C-107/09 P, EU:C:2011:732, punkterna 101–107, och dom av den 21 december 2016, kommissionen/World Duty Free Group m.fl., C-20/15 P och C-21/15 P, EU:C:2016:981, punkterna 76–79).

195 Tribunalen erinrar härvidlag om att en åtgärd enligt rättspraxis inte alltid behöver utgöra ett undantag från ett allmänt skattesystem för att kunna anses som selektiv, även om detta i princip är ett relevant kriterium i det hänseendet (se ovan i punkterna 132–134 nämnd rättspraxis).

196 Däremot följer det av fast rättspraxis att den omständigheten att inga andra än de skattskyldiga som uppfyller villkoren för tillämpning av en viss åtgärd kan dra nytta av denna inte i sig betyder att åtgärden är selektiv (dom av den 21 december 2016, kommissionen/World Duty Free Group m.fl., C-20/15 P och C-21/15 P, EU:C:2016:981, punkt 59, och dom av den 19 december 2018, A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punkt 24).

197 När det inte är möjligt att identifiera en åtgärd som utgör ett undantag från ett allmänt skattesystem, är kravet för att de kriterier som reglerar beskattningsunderlaget i detta system ska anses ge selektiva fördelar därför att dessa kriterier måste vara sådana att de gynnade företagen kännetecknas av vissa egenskaper som är specifika för dem i egenskap av medlemmar av en privilegierad kategori, vilket gör det möjligt att slå fast att en sådan ordning kan anses gynna ”vissa” företag eller ”viss” produktion i den mening som avses i artikel 107.1 FEUF (dom av den 15 november 2011, kommissionen och Spanien/Government of Gibraltar och Förenade kungariket, C-106/09 P och C-107/09 P, EU:C:2011:732, punkt 104).

198 I det nu aktuella fallet kan det, som kommissionen påpekade vid förhandlingen, noteras att artikel 180.2 WIB – även om man antar att den artikeln inte utgör något undantag från referensramen, vilken består i artiklarna 1 och 2 WIB – innehåller uttryckliga hänvisningar till vissa enheter, bland annat hamnarna, och därigenom ovillkorligen undantar dessa enheter från skattskyldighet för bolagsskatt även i fall där de såvitt avser överskott av ”ekonomisk verksamhet”

befinner sig i en situation som är jämförbar med situationen för andra företag (juridiska personer med hemvist i Belgien) som är skattskyldiga för bolagsskatt. Hamnarna utpekas således i dessa bestämmelser som en privilegierad kategori, mot bakgrund av sina särskilda kännetecken och den sektor där de är verksamma.

199 Därför hade kommissionen fog för sin bedömning i skälen 90 och 91 i det angripna beslutet med innebörden att hamnarna undantas från skattskyldighet för bolagsskatt skulle vara en i princip selektiv åtgärd såvitt avsåg hamnarnas ekonomiska verksamhet även om artiklarna 1 och 2 WIB utgjorde den rättsliga grunden för detta undantag.

200 För tribunalen återstår det att i överensstämmelse med ovan i punkt 130 nämnd rättspraxis kontrollera huruvida den berörda åtgärden, trots att den vid första anblicken framstår som selektiv och oavsett vilket av de båda fallen som får styra vilken referensram som läggs till grund för selektivitetsbedömningen, ändå kan motiveras med hänvisning till arten av eller strukturen hos det skattesystem som nämnda åtgärd ingår i, något som sökandena och Konungariket Belgien har gjort gällande att den kan.

Anmärkningen att åtgärden är motiverad mot bakgrund av skattesystemets art eller struktur

201 Inom ramen för den tredje grunden för talan har sökandena i andra hand gjort gällande att om hamnmyndigheternas skattskyldighet för skatt för juridiska personer befinns utgöra ett undantag från referenssystemet, kan detta undantag motiveras med hänvisning till arten av och strukturen hos det belgiska systemet för inkomstbeskattning.

202 Sökandena har därvid framhållit att en förutsättning för att sammanhang ska råda på övergripande nivå i det belgiska skattesystemet är att offentliga myndigheter inte är skattskyldiga för bolagsskatt, som är en skatt på rörelseöverskott. De juridiska personer som nämns i artikel 180 WIB, bland annat de belgiska hamnarna, är enligt sökandena inte skattskyldiga för bolagsskatt av det skälet att de saknar vinstsyfte och utgör en befogenhetsmässig förlängning av staten. Härtill kommer att dessa juridiska personer, enligt vad sökandena har anfört, inte strävar efter att maximera sin vinst utan är skyldiga att återinvestera eventuella överskott i allmän infrastruktur. Mot bakgrund av detta anser sökandena att det är fullständigt logiskt att hamnmyndigheterna är skattskyldiga för skatt för juridiska personer och inte för bolagsskatt.

203 Att göra hamnmyndigheterna skattskyldiga för bolagsskatt skulle dessutom enligt sökandena få en bestraffande och diskriminerande inverkan på dessa myndigheter, eftersom skattetrycket på dem därigenom skulle öka i oproportionerligt hög grad. Om hamnarna var skattskyldiga för bolagsskatt, skulle de nämligen endast kunna göra avdrag för de kostnader som var oupplösligt förbundna med affärsverksamheten och var avsedda att generera eller bibehålla beskattningsbara inkomster. De kostnader som hamnarna ådrog sig i samband med sin verksamhet av allmänintresse skulle de däremot i enlighet med artikel 49 WIB inte få dra av, utan de skulle läggas till den bokföringsmässiga vinsten i egenskap av ”ej avdragsgilla kostnader”. Därutöver skulle det också finnas en risk för att sådana kostnader skulle komma att beskattas i egenskap av ”abnorma eller benefika fördelar” i den mening som avses i artikel 26 WIB. Om hamnmyndigheterna blev skattskyldiga för bolagsskatt, skulle detta därför enligt sökandena leda till diskriminering i så måtto att enheter som befann sig i olika situationer skulle behandlas lika.

204 Konungariket Belgien har därutöver framhållit att om man antar att artikel 180.2 WIB verkligen innebär ett undantag för de belgiska hamnmyndigheterna – något som Konungariket Belgien med emfas har hävdat inte är fallet – skulle detta undantag i så fall kunna motiveras med hänvisning till det belgiska skattesystemets art och allmänna struktur. Det belgiska systemet för inkomstbeskattning bygger nämligen enligt Konungariket Belgien på en åtskillnad mellan kommersiella företag, vilka har vinstsyfte, och enheter som bedriver allmännyttig verksamhet. Att skattskyldighet för bolagsskatt inte

föreligger för hamnmyndigheterna, vilka är offentligrättsliga enheter som fullgör uppdrag av allmänintresse vilka tidigare ombesörjdes av de lokala myndigheterna, följer enligt Konungariket Belgien naturligt av tillämpningen av den principen.

205 Kommissionen har bestritt dessa argument.

206 Tribunalen noterar att de argument som Konungariket Belgien har anfört inom ramen för den aktuella anmärkningen till stor del sammanfaller med de argument som tribunalen redan har prövat inom ramen för den anmärkning som avsåg att hamnarna och de för bolagsskatt skattskyldiga företagen inte skulle vara jämförbara (se punkterna 173–190 ovan).

207 Enligt rättspraxis kan en åtgärd som medför ett undantag från tillämpningen av det allmänna skattesystemet vara motiverad mot bakgrund av skattesystemets art eller allmänna struktur, om den berörda medlemsstaten kan visa att åtgärden är en direkt följd av de grundläggande eller styrande principerna för dess skattesystem. Därvidlag ska åtskillnad göras mellan å ena sidan mål som har uppställts för en viss skatteordning men ligger utanför denna och å andra sidan mekanismer som utgör en del av själva skattesystemet och som är nödvändiga för att sådana mål ska kunna uppnås (dom av den 6 september 2006, Portugal/kommissionen, C-88/03, EU:C:2006:511, punkt 81, dom av den 8 september 2011, Paint Graphos m.fl., C-78/08–C-80/08, EU:C:2011:550, punkt 69, och dom av den 19 december 2018, A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punkt 48).

208 Domstolen har i sin praxis godtagit att mål som utgör en del av ett allmänt skattesystem, exempelvis undvikande av dubbelbeskattning eller förhindrande av missbruk, kan motivera en beskattningsordning som i princip är selektiv (se, för ett liknande resonemang, dom av den 29 april 2004, GIL Insurance m.fl., C-308/01, EU:C:2004:252, punkterna 74–76, dom av den 8 september 2011, Paint Graphos m.fl., C-78/08–C-80/08, EU:C:2011:550, punkterna 64–76, och dom av den 19 december 2018, A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, punkterna 50–53). Däremot har domstolen genomgående visat sig ovillig att godta att mål som ligger utanför själva skattesystemet, exempelvis bevarande av internationell konkurrenskraft eller sysselsättning i vissa sektorer eller främjande av organisationer som anses vara samhällsnyttiga, kan motivera en åtgärd som i princip är selektiv och således medföra att denna åtgärd undantas från tillämpningsområdet för artikel 107.1 FEUF (se, för ett liknande resonemang, dom av den 17 juni 1999, Belgien/kommissionen, C-75/97, EU:C:1999:311, punkterna 37–39, dom av den 8 november 2001, Adria-Wien Pipeline och Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, EU:C:2001:598, punkt 54, och dom av den 10 januari 2006, Cassa di Risparmio di Firenze m.fl., C-222/04, EU:C:2006:8, punkterna 136–138).

209 I det nu aktuella fallet finner tribunalen att begreppen allmänintresse och avsaknad av vinstsyfte liksom frågan om de berörda enheternas offentliga eller privata karaktär saknar samband med arten av och strukturen hos det belgiska systemet för inkomstbeskattning, där distinktionen mellan bolagsskatt och skatt för juridiska personer väsentligen grundar sig på den definition av ”bolag” som anges i artikel 2.5 WIB (se punkt 148 ovan).

210 Kommissionen gjorde således inte någon oriktig bedömning när den i skäl 103 i det angripna beslutet fann att eftersom det avgörande kriteriet för huruvida en enhet är skattskyldig för bolagsskatt eller för skatt för juridiska personer är huruvida enheten ”driver rörelse” eller ”bedriver vinstdrivande verksamhet” (se artikel 2 WIB), var det inte möjligt att mot bakgrund av skattesystemets styrande principer motivera att hamnarna i skattemässigt hänseende behandlades mer förmånligt än andra bolag med hemvist i Belgien med hänvisning till den påstådda omständigheten att hamnarna var undantagna från skattskyldighet för bolagsskatt på grund av att de inte delade ut vinsterna utan återinvesterade dem dessa, att de hade mål som gick utöver deras egna intressen, att de enligt sina bolagsordningar eller motsvarande inte drevs i vinstsyfte, att de utgjorde en del av den offentliga förvaltningen och att de utförde uppgifter av allmänt intresse.

211 Även om man antar att de mål som Konungariket Belgien har hänvisat till faktiskt kan ses som en följd av skattesystemets art eller struktur, måste det i alla händelser konstateras att dessa mål inte eftersträvas på ett enhetligt sätt genom den åtgärd som är i fråga i det nu aktuella fallet (se, för ett liknande resonemang, mål av den 22 december 2008, British Aggregates/kommissionen, C-487/06 P, EU:C:2008:757, punkt 88, och dom av den 8 september 2011, Paint Graphos m.fl., C-78/08–C-80/08, EU:C:2011:550, punkterna 73 och 74).

212 Som kommissionen fann i skäl 103 i det angripna beslutet, finns det nämligen andra företag som också återinvesterar sin vinst, eftersträvar mål som går utöver deras egna intressen eller genererar effekter på ekonomin som går utöver deras egna intressen utan att därför befrias från bolagsskatt. Å andra sidan kan även enheter som inte är en del av den offentliga förvaltningen, exempelvis sammanslutningar utan vinstsyfte, vara skattskyldiga för skatt för juridiska personer under förutsättning att de uppfyller det allmänna villkor som anges i artikel 2 WIB, vilket betyder att inte heller tillhörighet till det allmänna utgör något relevant kriterium mot bakgrund av de nationella bestämmelserna.

213 När det slutligen gäller sökandenas påstående att det skulle få en bestraffande och diskriminerande effekt om de ålades skattskyldighet för bolagsskatt (se punkt 203 ovan), noterar tribunalen – i likhet med vad kommissionen framhöll i skäl 105 i det angripna beslutet – att det undantag från skattskyldighet för bolagsskatt som hamnarna omfattas av inte har något samband med den omständigheten att de skulle missgynnas i ekonomiskt hänseende av artikel 49 WIB, eftersom detta undantag avser hela deras vinst och inte enbart den vinst som de gör till följd av den eventuella avsaknaden av möjligheten att göra avdrag för vissa kostnader i enlighet med artikel 49 WIB. Det undantag som föreskrivs i artikel 180.2 WIB kan således inte motiveras med hänvisning till en styrande princip för det belgiska skattesystemet, inte ens om man förutsätter att artikel 49 WIB faktiskt utgör en sådan styrande princip.

214 Mot bakgrund av det ovan anförda sammantaget finner tribunalen att kommissionen inte gjorde någon oriktig bedömning när den i det angripna beslutet fann att det förhållandet att hamnarna var undantagna från skattskyldighet för bolagsskatt innebar att dessa fick en selektiv fördel i den mening som avses i artikel 107.1 FEUF.

215 Talan kan således inte bifallas på den andra och den tredje grunden.

Den fjärde grunden: Yrkande i tredje hand om en övergångsperiod

216 I tredje hand har sökandena yrkat att tribunalen ska förordna om en övergångsperiod som ska löpa till dess att kommissionen har avslutat sin undersökning av skattereglerna för de olika hamnarna i unionen och i alla händelser ska löpa i ett helt år, så att sökandena kan anpassa sig till den nya situationen. I detta sammanhang har sökandena hävdat att kommissionen i det ärende som rörde beskattningen av hamnar i Nederländerna slog fast att den nederländska lagstiftaren och de nederländska hamnarna skulle få ett helt år på sig för att anpassa sig till den nya situationen. Dessutom finns det enligt sökandena indikationer på att liknande åtgärder föreligger i andra medlemsstater, varför en skiljaktig behandling skulle undergräva förutsättningarna för rättvis konkurrens och förstärka skillnaderna mellan situationerna för hamnarna i olika medlemsstater.

217 Konungariket Belgien har för det första gjort gällande att kommissionen genom att selektivt utföra vissa undersökningar enbart i vissa medlemsstater har skapat en konkurrensfördel för de hamnmyndigheter i unionen som är helt befriade från skattskyldighet eller skattskyldiga för andra former av skatt och som inte är föremål för någon undersökning. För det andra har Konungariket Belgien, med hänvisning till de konkreta möjligheterna att anpassa den belgiska skattelagstiftningen och på grundval av det nederländska fallet, gjort bedömningen att kommissionen genom att avstå från att bevilja en övergångsperiod för att möjliggöra nämnda anpassning underlät att säkerställa rättvisa konkurrensvillkor.

218 Kommissionen har bestritt dessa argument.

219 Tribunalen noterar inledningsvis att vad sökandena har yrkat med stöd av den aktuella grunden inte är att tribunalen ska ogiltigförklara det angripna beslutet med hänvisning till något fel i detta utan att den ska förordna om en övergångsperiod. I detta sammanhang erinrar tribunalen, i likhet med vad kommissionen har framhållit, om att tribunalen saknar behörighet att i samband med sin lagenlighetskontroll tillställa unionsinstitutionerna föreläggganden eller träda i dessas ställe (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 april 2016, Italien och Eurallumina/kommissionen, T-60/06 RENV II och T-62/06 RENV II, EU:T:2016:233, punkt 43, och dom av den 12 maj 2016, Hamr-Sport/kommissionen, T-693/14, ej publicerad, EU:T:2016:292, punkt 91).

220 I repliken hävdade sökandena emellertid att de begränsningar som gäller för tribunalens kontroll inte utgör hinder för att ett beslut av kommissionen ogiltigförklaras med hänvisning till att det inte innehåller föreskrifter om en lämplig interimistisk åtgärd. Sökandenas grund kan således tolkas så, att den i allt väsentligt innebär att kommissionen i det angripna beslutet åsidosatte principen om likabehandling genom att inte föreskriva någon övergångsperiod i syfte att göra det möjligt för Konungariket Belgien att vänta med att ta ut bolagsskatt av de belgiska hamnarna tills kommissionen hade avslutat sin undersökning av skattereglerna för de olika hamnarna i unionens samtliga medlemsstater samt att det angripna beslutet av det skälet bör ogiltigförklaras.

221 Tribunalen noterar härvidlag för det första, med tanke på att sökandena förefaller göra gällande att kommissionen borde ha beviljat en övergångsperiod på ett år liksom den gjorde i sitt beslut (EU) 2016/634 av den 21 januari 2016 om stödåtgärd SA.25338 (2014/C) (f.d. E 3/2008 och f.d. CP 115/2004) genomförd av Nederländerna – Befrielse från bolagsskatt för offentliga företag (EUT L 113, 2016, s. 148), att det inte framgår av artikeldelen i det beslutet att kommissionen skulle ha beviljat Konungariket Nederländerna någon övergångsperiod. Tvärtom föreskrivs det i artikel 2 i nämnda beslut att ”Nederländerna ska avskaffa befrielsen från bolagsskatt för hamnarna i artikel 1 inom två månader efter den dag då detta beslut offentliggörs och de ändrade reglerna för bolagsskatt ska träda i kraft senast det beskattningsår som följer efter antagandet av detta beslut”. De skyldigheter som Konungariket Nederländerna ålades genom det beslutet liknar således dem som Konungariket Belgien i det nu aktuella fallet har ålagts genom artikel 2 i det angripna beslutet (se punkt 22 ovan), varför det inte torde föreligga någon skillnad i behandling i det berörda hänseendet.

222 För det andra konstaterar tribunalen, med tanke på att sökandena också förefaller hävda att kommissionen, för att undvika ytterligare snedvridning av konkurrensen, borde ha avvaktat tills den hade avslutat sina undersökningar avseende beskattningen av hamnarna i samtliga unionsmedlemsstater, att tribunalen redan har prövat ett liknande argument och funnit det lämpligt att inte fästa något avseende vid detta, närmare bestämt i domen av den 31 maj 2018, Groningen Seaports m.fl./kommissionen (T-160/16, ej publicerad, EU:T:2018:317).

223 När tribunalen i den domen – som meddelades med anledning av att vissa nederländska hamnar hade väckt talan mot beslut 2016/634 (se punkt 221 ovan) – fann att de berörda sökandenas argument om åsidosättande av principen om likabehandling skulle lämnas utan avseende, erinrade den inledningsvis om att likabehandlingsprincipen enligt fast rättspraxis ska tillämpas på ett sätt som är förenligt med legalitetsprincipen, enligt vilken ingen till sin egen fördel får åberopa en rättsstridig handling som har gynnat någon annan (se dom av den 31 maj 2018, Groningen Seaports m.fl./kommissionen, T-160/16, ej publicerad, EU:T:2018:317, punkt 116 och där angiven rättspraxis).

224 Sökandena i det här aktuella målet kan således inte, till stöd för ett yrkande om ogiltigförklaring av det angripna beslutet, med framgång åberopa den omständigheten att kommissionen inte vid samma tidpunkt uppmanade de övriga medlemsstaterna att avskaffa det stöd som de gav sina hamnar (se, för ett liknande resonemang, dom av den 31 maj 2018, Groningen Seaports m.fl./kommissionen, T-160/16, ej publicerad, EU:T:2018:317, punkt 117).

225 I alla händelser framhåller tribunalen att principen om likabehandling enligt fast rättspraxis kräver att lika situationer inte får behandlas olika och att olika situationer inte får behandlas lika, såvida det inte finns sakliga skäl för en sådan behandling. Av fast rättspraxis följer vidare att en förutsättning för att principen om likabehandling ska anses ha åsidosatts genom en särbehandling är att de aktuella situationerna är jämförbara med avseende på samtliga omständigheter som kännetecknar dem (se dom av den 31 maj 2018, Groningen Seaports m.fl./kommissionen, T-160/16, ej publicerad, EU:T:2018:317, punkt 119 och där angiven rättspraxis).

226 I det nu aktuella fallet finns det skillnader med avseende på dels hur långt de olika ärendena avseende skattereglerna i medlemsstaterna har fortskridit, dels hur den skattelagstiftning som är tillämplig på hamnarna i de olika medlemsstaterna ser ut. Sådana skillnader kan utgöra sakliga skäl som kan motivera att kommissionen antog det angripna beslutet och krävde att det undantag som de belgiska hamnarna åtnjöt skulle avskaffas innan den hade avslutat sina undersökningar avseende beskattningen av hamnar i samtliga unionsmedlemsstater (se, för ett liknande resonemang, dom av den 31 maj 2018, Groningen Seaports m.fl./kommissionen, T-160/16, ej publicerad, EU:T:2018:317, punkterna 120–130).

227 Om sökandena fick gehör för sina argument, skulle detta dessutom medföra att kommissionen blev tvungen att avsluta samtliga undersökningar avseende medlemsstater som ger sina hamnar stöd innan den kunde anta slutliga beslut och kräva att detta stöd avskaffades, vilket vore till nackdel för de medlemsstater som inte ger något stöd till sina hamnar (se, för ett liknande resonemang, dom av den 31 maj 2018, Groningen Seaports m.fl./kommissionen, T-160/16, ej publicerad, EU:T:2018:317, punkt 132).

228 Slutligen konstaterar tribunalen att de argument som Konungariket Belgien har anfört till stöd för sökandenas yrkande borde tolkas på samma sätt som de argument som har avhandlats i punkterna 219–227 ovan. Om man emellertid antar att Konungariket Belgiens argument kan förstås så, att de avser ett åsidosättande av artikel 107.1 FEUF med avseende på konkurrenssnedvridning och påverkan på handeln mellan medlemsstater i så måtto att det inte skulle föreligga rättvisa konkurrensvillkor inom unionen, noterar tribunalen – i likhet med kommissionen – att sökandena inte har åberopat någon sådan grund, varför denna grund är ny och således inte får åberopas. Det är visserligen riktigt att varken artikel 40 fjärde stycket i domstolens stadga, vilken i enlighet med artikel 53 första stycket i samma stadga är tillämplig även på förfarandet vid tribunalen, eller artikel 142.3 i tribunalens rättegångsregler utgör hinder för att en intervenient anför argument som är nya eller skiljer sig från dem som har anförts av den part som intervenienten stöder, eftersom interventionen annars riskerar att begränsas till en ren upprepning av de argument som har anförts i ansökan. Däremot kan en intervenient inte med stöd av dessa bestämmelser anses ha rätt att ändra processramen i målet, som bestäms av ansökan, genom att åberopa nya grunder (se dom av den 12 december 2006, SELEX Sistemi Integrati/kommissionen, T-155/04, EU:T:2006:387, punkt 42 och där angiven rättspraxis).

229 Talan kan således inte heller bifallas på den fjärde grunden, varför den ska ogillas i sin helhet.

Rättegångskostnader

230 Enligt artikel 134.1 i rättegångsreglerna ska tappande part förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna, om detta har yrkats.

231 Enligt artikel 138.1 i rättegångsreglerna ska vidare de medlemsstater som har intervenerat bära sina rättegångskostnader.

232 Sökandena har tappat målet, varför de i enlighet med kommissionens yrkande ska förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna, med undantag för de kostnader som uppkommit för Konungariket Belgien, som ska bära sina rättegångskostnader.

Mot denna bakgrund beslutar

TRIBUNALEN (sjätte avdelningen i utökad sammansättning)

följande:

1) Talan ogillas.

2) Havenbedrijf Antwerpen NV och Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV ska bära sina egna rättegångskostnader och ersätta Europeiska kommissionens rättegångskostnader.

3) Konungariket Belgien ska bära sina rättegångskostnader.

Berardis Labucka Spielmann

Csehi Spineanu-Matei

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 20 september 2019.

Underskrifter

Innehållsförteckning

Bakgrund till tvisten 2

Tillämpliga bestämmelser 2

Det administrativa förfarandet och det angripna beslutet 5

Förfarandet och parternas yrkanden 7

Rättslig bedömning 8

Den första grunden: Åsidosättande av artiklarna 107 och 296 FEUF genom kvalificeringen av hamnmyndigheterna som företag 9

Den andra delgrunden: De belgiska hamnarnas verksamhet saknar ekonomisk karaktär 9

Den första delgrunden: Hamnmyndigheterna erbjuder inte sina tjänster på någon marknad 17

Den andra och den tredje grunden: Åsidosättande av selektivitetskriteriet 19

Sammanfattning av kommissionens bedömning i det angripna beslutet såvitt avser åtgärdens selektivitet 19

Relevant rättspraxis 22

Huruvida den berörda åtgärden är selektiv om artikel 180.2 WIB anses utgöra ett undantag från referensramen 24

– Anmärkningen om att referensramen fastställdes på ett felaktigt sätt 24

– Anmärkningen om att hamnarna och de för bolagsskatt skattskyldiga enheterna inte befinner sig i jämförbara situationer 28

Huruvida åtgärden är selektiv om artikel 180.2 WIB inte formellt anses utgöra ett undantag från referensramen 33

Anmärkningen att åtgärden är motiverad mot bakgrund av skattesystemets art eller struktur 34

Den fjärde grunden: Yrkande i tredje hand om en övergångsperiod 36

Rättegångskostnader 38