

## II

(Akty o charakterze nieustawodawczym)

## DECYZJE

## DECYZJA KOMISJI (UE) 2017/2115

z dnia 27 lipca 2017 r.

w sprawie programu pomocy SA.38393 (2016/C, ex 2015/E) wdrożonego przez Belgię –  
Opodatkowanie portów w Belgii

(notyfikowana jako dokument nr C(2017) 5174)

(Jedynie teksty w języku francuskim i niderlandzkim są autentyczne)

(Tekst mający znaczenie dla EOG)

KOMISJA EUROPEJSKA,

uwzględniając Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, w szczególności jego art. 108 ust. 2 akapit pierwszy,

uwzględniając Porozumienie o Europejskim Obszarze Gospodarczym, w szczególności jego art. 62 ust. 1 lit. a),

po zaproszeniu zainteresowanych stron do przedstawienia uwag zgodnie z wymienionymi artykułami <sup>(1)</sup> i uwzględniając te uwagi,

a także mając na uwadze, co następuje:

### 1. PROCEDURA

#### 1.1. KWESTIONARIUSZ NA TEMAT FUNKCJONOWANIA I OPODATKOWANIA PORTÓW ORAZ PROCEDURA WSPÓŁPRACY

- (1) Dnia 3 lipca 2013 r. służby Komisji przesyłały do wszystkich państw członkowskich kwestionariusz na temat funkcjonowania i opodatkowania ich portów w celu otrzymania ogólnego poglądu w tym zakresie i wyjaśnienia sytuacji portów względem przepisów Unii Europejskiej dotyczących pomocy państwa określonych w art. 107 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (zwanego dalej „TFUE”). Władze belgijskie przesyłały swoje odpowiedzi w pismach z dnia 30 września i 9 października 2013 r. Pismem z dnia 20 stycznia 2014 r. Komisja zwróciła się z prośbą o dodatkowe informacje na temat przepisów regulujących opodatkowanie mające zastosowanie do portów. Władze belgijskie przedstawiły odpowiedź w piśmie z dnia 13 marca 2014 r., a port w Brukseli przesyłał swoje uwagi pismem otrzymanym dnia 18 marca 2014 r.
- (2) Pismem z dnia 9 lipca 2014 r. Komisja poinformowała Belgię, zgodnie z art. 21 rozporządzenia (UE) 2015/1589 Rady <sup>(2)</sup> (zwanego dalej „rozporządzeniem proceduralnym”) o swojej ocenie wstępnej, zgodnie z którą zwolnienie z podatku spółek, przewidziane w przypadku niektórych portów belgijskich (zwanym dalej „portami belgijskimi”), stanowi pomoc państwa niezgodną z rynkiem wewnętrznym, a tym samym pomoc ta stanowi pomoc istniejącą w rozumieniu art. 1 lit. b) tego rozporządzenia. Spotkanie z władzami belgijskimi odbyło się dnia 23 września 2014 r. Region Waloński i port w Brukseli przedstawiły osobno swoje uwagi w pismach z dnia 30 września 2014 r., podczas gdy Region Flamandzki podzielił się swoimi uwagami w piśmie z dnia 1 października 2014 r. Pismem z dnia 1 czerwca 2015 r. Komisja powiadomiła Belgię o tym, że uwzględniła

<sup>(1)</sup> Dz.U. C 302 z 19.8.2016, s. 5.

<sup>(2)</sup> Rozporządzenie Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiające szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. L 248 z 24.9.2015, s. 9).

wszystkie przedstawione przez nią argumenty, ale nadal uważa, iż zwolnienie szeregu portów z podatku spółek stanowi pomoc niezgodną z rynkiem wewnętrznym, jeżeli i o ile porty te prowadzą działalność gospodarczą. Skargę na to pismo <sup>(3)</sup> wniesiono dnia 3 sierpnia 2015 r.; została ona odrzucona jako niedopuszczalna na mocy postanowienia Sądu z dnia 9 marca 2016 r. <sup>(4)</sup>.

#### 1.2. ZAPROPONOWANIE PRZEZ KOMISJĘ ŚRODKÓW KONIECZNYCH I ODPOWIEDŹ WŁADZ BELGIJSKICH

- (3) Pismem z dnia 21 stycznia 2016 r. Komisja podtrzymała swoje stanowisko, według którego udzielone portom zwolnienie z podatku spółek stanowi system pomocy państwa niezgodny z Traktatem i – z tytułu środków koniecznych, zgodnie z art. 108 ust. 1 TFUE oraz art. 22 rozporządzenia proceduralnego – zaproponowała władzom belgijskim zniesienie zwolnienia z podatku spółek przewidzianego dla portów belgijskich, gdyż spółki te prowadzą działalność gospodarczą. Władze belgijskie zostały poproszone o dostosowanie przepisów prawnych w ciągu 10 miesięcy od daty podjęcia decyzji, a poprawka ta powinna mieć zastosowanie najpóźniej do dochodów uzyskanych z działalności gospodarczej od początku roku podatkowego 2017. Władze belgijskie zostały poproszone o pisemne powiadomienie Komisji, że – zgodnie z art. 23 ust. 1 rozporządzenia proceduralnego – Belgia przyjmuje w sposób bezwarunkowy i jednoznaczny ogół tych środków koniecznych w ciągu 2 miesięcy od dnia otrzymania tej decyzji. Skargę na tę propozycję <sup>(5)</sup> środków koniecznych wniesiono dnia 18 marca 2016 r.; została ona odrzucona jako niedopuszczalna na mocy postanowienia Sądu z dnia 27 października 2016 r. <sup>(6)</sup>.
- (4) Pismem z dnia 21 marca 2016 r. władze belgijskie przekazały Komisji uwagi na temat zaproponowanych środków koniecznych.

#### 1.3. WSZCZĘCIE FORMALNEGO POSTĘPOWANIA WYJAŚNIAJĄCEGO

- (5) Pismem z dnia 8 lipca 2016 r. Komisja powiadomiła o podjęciu decyzji o wszczęciu postępowania wyjaśniającego przewidzianego w art. 108 ust. 2 TFUE, zgodnie z art. 23 ust. 2 rozporządzenia proceduralnego.
- (6) Decyzja Komisji o wszczęciu postępowania została opublikowana w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej* <sup>(7)</sup>. Komisja wezwała zainteresowane strony do przedstawienia uwag dotyczących przedmiotowego środka. Dnia 24 sierpnia 2016 r. miało miejsce spotkanie przedstawicieli niektórych portów belgijskich objętych tym środkiem.
- (7) Belgia przedstawiła swoje uwagi w pismach z dnia 9 września 2016 r. (federalny minister ds. finansów) i 16 września 2016 r. (Region Waloński i porty walońskie).
- (8) Komisja otrzymała uwagi w tej sprawie od następujących zainteresowanych stron: Sea Invest, użytkownik portów w Antwerpii, Gandawie i Zeebruges (14 września 2016 r.), port w Rotterdamie reprezentujący pięć niderlandzkich morskich portów publicznych (16 września 2016 r.), port w Brukseli (16 września 2016 r.), flamandzki komitet portowy (Vlaamse Havencommissie) (19 września 2016 r.), a po przedłużeniu terminu na przedstawienie uwag, porty w Antwerpii i Zeebruges (4 października 2016 r.).
- (9) Komisja przekazała te uwagi Belgii, aby ta mogła się do nich ustosunkować. Następnie otrzymała uwagi ze strony Belgii w piśmie z dnia 14 listopada 2016 r. Dnia 19 grudnia 2016 r. miało miejsce spotkanie między władzami belgijskimi a Komisją, podczas którego przekazano Komisji dodatkowe uwagi. Dnia 10 stycznia 2017 r. miało miejsce nowe spotkanie między federalnymi i regionalnymi władzami belgijskimi, niektórymi beneficjentami środka a Komisją.

## 2. OPIS ŚRODKA I JEGO KONTEKSTU

### 2.1. WŁASNOŚĆ I ZARZĄDZANIE PORTAMI W BELGII

- (10) W Belgii grunt zajmowany przez porty stanowi część własności publicznej. W latach 90. poprzedniego wieku eksploatacja głównych portów belgijskich została przekazana zdecentralizowanym podmiotom gospodarczym. Niektóre porty są eksploatowane przez autonomiczne gminne władze portowe (jak na przykład porty Gandawy, Ostendy i Antwerpii); inne porty eksploatowane są przez osoby prawne podlegające przepisom prawa publicznego (jak na przykład Port Autonome du Centre et de l'Ouest, porty w Liège, Charleroi i Namur) lub przez spółki akcyjne podlegające przepisom prawa publicznego, jak w przypadku portu w Zeebruges.

<sup>(3)</sup> Dz.U. C 156 z 2.5.2016, s. 46–47.

<sup>(4)</sup> Postanowienie Sądu z dnia 9 marca 2016 r. w sprawie Port Autonome du Centre et de l'Ouest i in./Komisja, T-438/15, ECLI:EU:T:2016:142.

<sup>(5)</sup> Dz.U. C 175 z 17.5.2016, s. 23–24.

<sup>(6)</sup> Postanowienie z dnia 27 października 2016 r. w sprawie Port Autonome du Centre et de l'Ouest i in./Komisja, T-116/16, ECLI:EU:T:2016:656.

<sup>(7)</sup> Dz.U. C 302 z 19.8.2016, s. 5.

- (11) Porty są eksploatowane przez podmioty publiczne, jakimi są władze portowe.

## 2.2. PRZEPISY DOTYCZĄCE PODATKU DOCHODOWEGO MAJĄCE ZASTOSOWANIE DO PORTÓW

- (12) Zgodnie z art. 1 kodeksu podatków dochodowych z 1992 r.<sup>(8)</sup> (zwanego dalej „CIR”) „spółki” będące rezydentami podlegają podatkowi dochodowemu zwanemu podatkiem od spółek<sup>(9)</sup> (zwanemu dalej „podatkiem od spółek”). Za to osoby prawne będące rezydentami inne niż „spółki” podlegają podatkowi dochodowemu zwanemu podatkiem od osób prawnych<sup>(10)</sup> (zwanemu dalej „podatkiem od osób prawnych”). Art. 2 CIR określa „spółkę” jako „wszelką spółkę, stowarzyszenie, zakład lub utworzone zgodnie z przepisami jednostki, posiadające osobowość prawną i zajmujące się eksploatacją lub czynnościami o charakterze dochodowym”.
- (13) Art. 180 pkt 2 CIR stanowi, że pewna liczba portów belgijskich nie podlega podatkowi od spółek<sup>(11)</sup>. Art. 220 pkt 2 CIR zakłada, że osoby prawne, które nie podlegają podatkowi od spółek zgodnie z art. 180 CIR, podlegają podatkowi od osób prawnych<sup>(12)</sup>. Podatek od osób prawnych nie odnosi się do ogólnej kwoty dochodów czy zysków, tylko do pewnego rodzaju dochodów. W rzeczywistości, zgodnie z art. 221 CIR, osoby prawne podlegające podatkowi od osób prawnych podlegają opodatkowaniu jedynie od dochodu kadastralnego określonego z tytułu nieruchomości położonych w Belgii, a także od dochodu i zysku z kapitału i majątku ruchomego<sup>(13)</sup>. Poza tym stawki obowiązujące wobec różnych rodzajów dochodów podlegających podatkowi od osób prawnych odpowiadają zazwyczaj stawkom podatku od dochodów z nieruchomości i majątku ruchomego pobieranego u źródła<sup>(14)</sup>, i są zazwyczaj niższe od stawek obowiązujących w zakresie podatku od spółek (33,99 %).

## 3. POWODY DECYZJI O WSZCZĘCIU FORMALNEGO POSTĘPOWANIA WYJAŚNIAJĄCEGO

- (14) W piśmie z dnia 8 lipca 2016 r. Komisja stwierdziła, że władze belgijskie nie zaakceptowały harmonogramu wdrożenia środków koniecznych, określonego przez Komisję w piśmie z dnia 21 stycznia 2016 r., a rząd belgijski nie wydawał się wyraźnie akceptować samej zasady nałożenia podatku od spółek na porty, ani zobowiązać się do zniesienia zwolnienia z podatku, z jakiego korzystają belgijskie porty. Komisja stwierdziła więc, że władze belgijskie nie zaakceptowały bezwarunkowo, jednoznacznie i w całości środków koniecznych zaproponowanych przez Komisję dnia 21 stycznia 2016 r.
- (15) Ponieważ Komisja nadal uważała, że zwolnienie z podatku od spółek, z którego korzystały porty belgijskie wykonujące działalność gospodarczą, stanowiło istniejący system pomocy państwa, i miała wątpliwości co do zgodności tego systemu pomocy z rynkiem wewnętrznym, podjęła decyzję o wszczęciu postępowania wyjaśniającego przewidzianego w art. 108 ust. 2 TFUE, zgodnie z art. 23 ust. 2 rozporządzenia proceduralnego.

<sup>(8)</sup> Art. 1 ust. 1 CIR: „Podatkami dochodowymi są:

1° podatek od wszystkich dochodów mieszkańców Królestwa, zwany dalej podatkiem od osób fizycznych;

2° podatek od wszystkich dochodów spółek będących rezydentami, zwany dalej podatkiem od spółek;

3° podatek od dochodów belgijskich osób prawnych innych niż spółki, zwany dalej podatkiem od osób prawnych;

4° podatek od dochodów osób niebędących rezydentami, zwany dalej podatkiem od nierezydentów.”

<sup>(9)</sup> Artykuł 179 CIR powiela tę regułę określoną w art. 1. Przepisy dotyczące podatku od spółek są określone w tytule III, art. 179–219a CIR.

<sup>(10)</sup> Przepisy dotyczące podatku od osób prawnych są określone w tytule IV, art. 220–226 CIR.

<sup>(11)</sup> Artykuł 180 pkt 2 CIR odnosi się do następujących podmiotów: Port autonome du Centre et de l'Ouest (przesiębiorstwo spółdzielcze z ograniczoną odpowiedzialnością), Compagnie des installations maritimes de Bruges, port w Brukseli, autonomiczne miejskie władze portowe Antwerpii, Ostendy i Gandawy, autonomiczne porty Liège, Charleroi i Namur, spółki akcyjne „Waterwegen en Zeekanaal” oraz „De Scheepvaart”. Art. 110 ustawy z dnia 18 grudnia 2016 r. w sprawie uznania i nadzorowania finansowania społecznościowego (crowdfunding), a także ustanawiającej postanowienia różne w zakresie finansów (M.B. z dnia 20 grudnia 2016 r.; Numac: 2016003460) stanowi – odnośnie do art. 180 pkt 2 CIR: „[...] słowa »autonomiczne gminne władze portowe Antwerpii i Ostendy, spółka akcyjna podlegająca przepisom prawa publicznego Havenbedrijf Gent« zastąpiono słowami »autonomiczne gminne władze portowe Ostendy, spółki akcyjne podlegające przepisom prawa publicznego Havenbedrijf Antwerpen en Havenbedrijf Gent”.

<sup>(12)</sup> Art. 220 CIR: „Podatkowi od osób prawnych podlegają: [...] 2° osoby prawne, które, w myśl art. 180 nie podlegają podatkowi od spółek; [...]”.

<sup>(13)</sup> Art. 221 CIR: „Osoby prawne podlegające podatkowi od osób prawnych podlegają opodatkowaniu jedynie:

1° od dochodu kadastralnego określonego z tytułu nieruchomości położonych w Belgii, [...];

2° od dochodu i zysku z kapitału i majątku ruchomego, w tym od pierwszego progu progresywnej skali podatkowej, o którym mowa w art. 21 pkt 5, 6 i 10, oraz odsetek, o których mowa w art. 21 pkt 13, a także od różnorodnych dochodów, o których mowa w art. 90 pkt 5–7 i 11”.

<sup>(14)</sup> Art. 225 CIR: „Podatek, który odnosi się do dochodów, o których mowa w art. 221, odpowiada stawkom podatku od dochodu z nieruchomości i majątku ruchomego pobieranego u źródła. [...]”.

#### 4. UWAGI OTRZYMANE PO WSZCZĘCIU FORMALNEGO POSTĘPOWANIA WYJAŚNIAJĄCEGO

##### 4.1. PRZEDSIĘBIORSTWA I DZIAŁALNOŚĆ GOSPODARCZA

- (16) Porty belgijskie i władze belgijskie uważają, że porty nie są „przedsiębiorstwami” w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, ponieważ ich zadania, a zwłaszcza zarządzanie administracyjne własności publicznej i prywatnej nie posiadają charakteru gospodarczego. Podkreślają one, że zadania te są zadaniami realizowanymi w interesie ogólnym i są im narzucone lub delegowane przez władze publiczne, które mogą swobodnie określać zakres usług świadczonych w ogólnym interesie niegospodarczym. Zwracają też uwagę, że władze portowe dysponują specjalnymi uprawnieniami w celu wykonywania tych zadań, podlegają kontroli władz i nie są nastawione na osiąganie zysku, gdyż nadwyżki są ponownie inwestowane w infrastrukturę portową, a w przypadku niektórych portów, wypłacane władzom miejskim, które są ich akcjonariuszem.
- (17) Porty w Antwerpii i Zeebruges oraz władze belgijskie uważają, że orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości w zakresie lotnisk (sprawa C-82/01, *Aéroports de Paris* <sup>(15)</sup>) nie ma zastosowania do portów, gdyż są to zupełnie różne infrastruktury. Wskazują one w szczególności, że monopol portów wynika z decentralizacji administracyjnej na rzecz podmiotu podlegającego przepisom prawa publicznego nienastawionego na zysk, podczas gdy zarządzanie lotniskami jest przyznawane osobom prywatnym w ramach wyłącznej koncesji na działalność gospodarczą z przeniesieniem ryzyka operacyjnego o charakterze gospodarczym. Uważają również, że spór rozpatrzony przez Trybunał Sprawiedliwości w sprawie *Aéroports de Paris* nie dotyczył świadczenia „usług infrastruktury”, w związku z czym brak jest wystarczającej analogii z udostępnieniem strefy portowej przez belgijskie władze portowe.
- (18) Większość zainteresowanych stron, jak również władze belgijskie kwestionują charakter gospodarczy rodzajów działalności wymienionych przez Komisję w decyzji o wszczęciu postępowania wyjaśniającego, tzn. w szczególności udostępnianie statkom infrastruktury portowej, wynajem gruntu oraz infrastruktury przedsiębiorstwom. Wyjaśniają przy tym, że ceny za wynajem gruntów, koncesję infrastruktur i dostęp do infrastruktur portowych (opłaty portowe) są publiczne, niedyskryminujące, ustalone jednostronnie z góry przez władze portowe i nie są określone przez wzajemne oddziaływanie podaży i popytu. Przywołują one też w szczególności wyrok belgijskiego Trybunału Konstytucyjnego z dnia 19 listopada 2015 r. <sup>(16)</sup> uznający, że opłaty portowe stanowią „czyste wynagrodzenia” ze strony osób trzecich za interwencję władz portowych. Odwołują się również do dekretu flamandzkiego komitetu portowego z dnia 2 marca 1999 r. w sprawie polityki i zarządzania portami morskimi <sup>(17)</sup> (zwanego dalej „flamandzkim dekretem portowym z dnia 2 marca 1999 r.”), zgodnie z którym opłaty portowe powinny być ustalane w „uzasadnionej proporcji” do wartości świadczenia. Wskazują poza tym, że opłaty koncesyjne są proporcjonalnie niższe za grunty, które generują większą wartość dodaną, opierają się na obiektywnych parametrach (odnoszących się do danych gruntów) i odzwierciedlają swoistą wartość, jaka powstaje dzięki świadczonym usługom. Podobnie Region Waloński i porty walońskie uważają, że wnoszenie opłat za korzystanie z infrastruktury niekoniecznie stanowi wskaźnik co do gospodarczego charakteru działalności portów, bowiem fakt, że te należności nie pokrywają odtworzenia zainwestowanego kapitału podkreśla charakterystykę działalności portowej, która jest usługą świadczoną w interesie ogólnym.
- (19) Według nich główna działalność gospodarcza, jaka ma miejsce w portach, jest realizowana przez koncesjonariuszy zapewniających obsługę ładunków (załadunek i wyładunek) towarów, a władze portowe nie uczestniczą w żadnym stopniu w realizacji umów handlowych zawieranych przez spółki koncesjonariuszy i armatorów. Porty nie są więc eksploatowane z handlowego punktu widzenia przez władze portowe tylko przez spółki, którym infrastruktura jest udostępniana, i które same muszą zapewniać konstrukcję dodatkowych struktur (dźwigów, hangarów) niezbędnych do usług związanych z obsługą ładunków.
- (20) Zaznaczają też, że władze portowe muszą w coraz większym stopniu finansować działalność niegospodarczą leżącą w kompetencji regionów, a nawet działalność niezwiązaną z eksploatacją portową <sup>(18)</sup>. Wymieniają one niektóre decyzje Komisji oraz wyroki Trybunału Sprawiedliwości, które stanowią, według nich, że udostępnianie infrastruktury otwartej dla wszystkich potencjalnych użytkowników na uczciwych i niedyskryminujących zasadach oraz zarządzanie i eksploatacja gruntów będących własnością publiczną w celu rozwinięcia działalności przemysłowej i handlowej dla sektora prywatnego, nie stanowią działalności gospodarczej.
- (21) Poza tym uważają one, że działalność gospodarcza portów, taka jak podnoszenie (dźwigi) czy holowanie mają czysto drugorzędny charakter.

<sup>(15)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 24 października 2002 r. w sprawie C-82/01, *Aéroports de Paris* przeciwko Komisji, ECLI:EU:C:2002:617.

<sup>(16)</sup> C.C., 19 listopada 2015, nr 162/2015; M.B. z dnia 5 lutego 2016 r. Numac: 2015205632.

<sup>(17)</sup> M.B. z dnia 8 kwietnia 1999 r. Numac: 1999035415. Por. artykuł 13 ust. 3: „Opłaty portowe są ustalane niezależnie przez władze portowe w uzasadnionej proporcji do wartości świadczenia [...]”.

<sup>(18)</sup> Ten argument podaje również flamandzki komitet portowy. Zaznacza on, że w ostatnich latach zmniejszeniu uległo finansowanie przez rząd infrastruktury zapewniającej dostęp do morza (a zwłaszcza otwieranie śluz i pogłębianie szlaków żeglugowych przechodzących przez niektóre porty), podstawowej infrastruktury portów i usług kapitanatu.

## 4.2. KORZYŚĆ GOSPODARCZA PRYZNANA PRZY UŻYCIU ZASOBÓW PAŃSTWOWYCH

- (22) Flamandzki komitet portowy stwierdza, że ponieważ władze portowe muszą w coraz większym stopniu finansować infrastrukturę niegospodarczą należącą do kompetencji regionów, zwolnienie z podatku od spółek nie stanowi korzyści.
- (23) Port w Rotterdamie wskazuje, że rzeczywisty poziom opodatkowania portów Antwerpii, Zeebruges i Gandawy wynosi poniżej 1 % wyniku finansowego brutto.
- (24) Władze belgijskie utrzymują, że ze względu na fakt, że porty płacą podatek od osób prawnych, warunek zakładający przyznanie korzyści z zasobów państwowych nie jest spełniony.

## 4.3. SELEKTYWNOŚĆ

- (25) Większość zainteresowanych stron i władze belgijskie uważają, że systemem odniesienia w zakresie opodatkowania osób prawnych nie jest podatek od spółek (jak stwierdzono w decyzji o wszczęciu postępowania wyjaśniającego) ale artykuł 1 CIR, który ustanawia dwa równoległe systemy opodatkowania dla osób prawnych będących rezydentami (podatek od spółek i podatek od osób prawnych) na podstawie kryteriów określonych w art. 2 CIR (działalność osoby prawnej polega lub nie polega na „eksploatacji” lub „czynnościach o charakterze dochodowym”). Dodają one również, że art. 180 CIR, zgodnie z którym porty nie podlegają podatkowi od spółek, jedynie uściśla i stosuje artykuł 1 CIR. Niektóre zainteresowane strony i władze belgijskie uważają również, że podatek od osób prawnych stanowi system odniesienia dla portów, które nie są „spółkami” w rozumieniu art. 2 CIR. Art. 180 pkt 2 CIR nie stanowi więc odstępstwa od ogólnych przepisów dotyczących opodatkowania osób prawnych tylko je stosuje. Podtrzymują więc one, że nawet w przypadku usunięcia art. 180 pkt 2 porty niekoniecznie podlegałyby podatkowi od spółek, ponieważ administracja powinna wówczas przebadać indywidualnie ich sytuację w odniesieniu do ogólnych kryteriów podanych w art. 1 i 2 CIR. Porty nie podlegałyby również podatkowi od spółek, gdyż nie są one „spółkami” w rozumieniu art. 2 CIR.
- (26) Region Waloński oraz porty walońskie zaznaczają również, że ta dualistyczność (istnienie dwóch systemów opodatkowania dochodów – podatku od spółek i podatku od osób prawnych) pozostaje niezbędna i nieodłączna w systemie podatku dochodowego i wynika z konstytucji belgijskiej. Zresztą konstytucja belgijska nie miałaby narzucać ustawodawcy konieczności opodatkowania pewnych rodzajów działalności, a w przypadku organów administracji będących w oczywisty sposób publicznymi (państwo, wspólnoty, regiony, prowincje i gminy) dobra należące do własności publicznej lub własności prywatnej przyznane usługom publicznym miałyby być zwolnione z podatku na podstawie ogólnego przepisu zasady prawa. Władze belgijskie wskazują również, że zgodnie z orzecznictwem sądów krajowych, usługi, zadania i dobra publiczne nie są opodatkowane, jeżeli prawo wyraźnie tego nie przewiduje.
- (27) Według władz portowych w Antwerpii i Zeebrugge, a także władz belgijskich, podmioty takie jak porty, które nie rozprawdzają swoich zysków, ale reinwestują je lub realizują cel wykraczający poza ich własny interes, podlegają podatkowi od osób prawnych, co odpowiada logice tego systemu.
- (28) Utrzymują one również, że ich sytuacja różni się od sytuacji pozostałych przedsiębiorstw podlegających podatkowi od spółek. Pomimo pewnej niezależności władz portowych oraz istnienia ewentualnej działalności gospodarczej władze portowe należą do władz publicznych, realizują zadania w interesie ogólnym i zgodnie ze swoim statutem nie są nastawione na zysk. Nie stosują metod przemysłowych ani handlowych, a ich działania nie opierają się na poszukiwaniu krótkoterminowego zwrotu z inwestycji. Opłaty koncesyjne i portowe nie zawsze pokrywają koszty, jakie muszą ponieść. Wykonują one zadania użyteczności publicznej, których koszt netto nie podlega odliczeniu od podstawy opodatkowania spółek zgodnie z art. 49 CIR, co mogłoby prowadzić – w przypadku nałożenia podatku od spółek – do dyskryminacji w stosunku do pozostałych przedsiębiorstw i do zmniejszenia możliwości inwestycyjnych portów.
- (29) Władze belgijskie wskazują, że w wyroku z dnia 1 grudnia 2016 r. <sup>(19)</sup>, belgijski Trybunał Konstytucyjny potwierdził wybór ustawodawcy polegający na zwolnieniu portów z podatku od spółek.

## 4.4. ZAKŁÓCENIE KONKURENCJI I WPŁYW NA WYMIANĘ HANDLOWĄ

- (30) Flamandzki komitet portowy twierdzi, że w innych państwach członkowskich, a zwłaszcza w Niderlandach, taka sama działalność portowa jest finansowana przez władze publiczne, tak że warunki konkurencji nie są zakłócone.

<sup>(19)</sup> C.C., 1 grudnia 2016 r. nr 151/2016; M.B. z dnia 12 stycznia 2017 r. Numac: 2016206080.

- (31) Powołując się na pkt 188 zawiadomienia Komisji w sprawie pojęcia „pomocy państwa”<sup>(20)</sup> (zwanego dalej „zawiadomieniem z dnia 19 lipca 2016 r.”), władze portowe w Antwerpii i Zeebruges twierdzą, że każdy port dysponuje monopolem ustanowionym prawnie w swojej strefie portowej, który nie tylko wyklucza „konkurencję na rynku, ale również konkurencję o rynek”. Dlatego też wnioskuje z tego, że środek ten nie wprowadza zakłóceń konkurencji. Przywołują one również opinię niderlandzkiego organu ds. konkurencji<sup>(21)</sup>, według której port w Rotterdamie nie konkuruje z operatorami innych portów, gdyż opłaty portowe stanowią jedynie niewielki ułamek kosztów transportu armatorów, tak że podwyższenie czy obniżenie tych opłat nie miałyby żadnego wpływu na ruch w porcie.
- (32) Wskazują one także, że zgodnie z zawiadomieniem z dnia 19 lipca 2016 r. w przypadku infrastruktury sieciowej poszczególne elementy sieci uzupełniają się nawzajem zamiast konkurować ze sobą (pkt 211 i przypis 311), co wyklucza wszelkie zakłócenia konkurencji. Zauważają, że w zawiadomieniu tym Komisja stosuje tę zasadę w odniesieniu do budowy infrastruktury kolejowej (pkt 219) oraz budowy infrastruktury drogowej obejmującej również drogi płatne (pkt 220), i uważają, że zasada ta odnosi się także do portów.
- (33) Region Waloński i porty walońskie zauważają w szczególności, że porty śródlądowe zwolnione z podatku od spółek nie konkurują z innymi prywatnymi portami śródlądowymi mogącymi udostępnić taką samą infrastrukturę dla szerokiego ogółu. Władze federalne dodają, że porty śródlądowe małych rozmiarów są kompletne do pozostałych portów i stanowią konkurencję jedynie dla transportu drogowego.
- (34) Port w Rotterdamie wskazuje, że publiczne porty niderlandzkie konkurują zwłaszcza z portami w Antwerpii, Zeebruges i Gandawie.

#### 4.5. ZGODNOŚĆ

- (35) Region Waloński oraz porty walońskie uważają, że art. 106 ust. 2 TFUE stanowi odpowiednią podstawę dla zgodności środka: porty posiadają wyraźny mandat prawny i nie można zakwestionować faktu, że porty spełniają wszystkie wymogi tego artykułu. Podkreślają, że zgodność środka z art. 93 TFUE, który nie obejmuje w tych warunkach zastosowania braku bezpośredniego wpływu na wymianę handlową, należy ocenić w szerokim zakresie.
- (36) Władze portowe w Antwerpii i Zeebrugge uważają, że Komisja nie przedstawiła wystarczająco uzasadnionych argumentów w swojej odpowiedzi na argumenty dotyczące zgodności środka. Dodają one, że artykuł 93 TFUE może być wykorzystany jako podstawa zgodności środka, ponieważ porty muszą finansować infrastruktury uczestniczące w transeuropejskich sieciach transportowych.

#### 4.6. POTRZEBA OKRESU PRZEJŚCIOWEGO

- (37) Władze belgijskie zwracają się do Komisji z prośbą o okres przejściowy w związku z nałożeniem na porty podatku od spółek. Podkreślają one, że termin przewidziany w decyzji o wszczęciu postępowania wyjaśniającego z dnia 8 lipca 2016 r. (nałożenie na porty podatku od spółek od dnia 1 stycznia 2017 r.) jest zbyt krótki, zwłaszcza w porównaniu z terminem, jaki przyznano Niderlandom w kontekście sprawy SA.25338. Podkreślają, że usunięcie art. 180 pkt 2 CIR zakłada przeprowadzenie procedury legislacyjnej trwającej „zazwyczaj przynajmniej trzy do sześciu miesięcy”. Według nich konieczne jest wprowadzenie o wiele bardziej kompleksowych zmian prawa, które nie polegają na zwykłym usunięciu art. 180 pkt 2 CIR, ponieważ (i) takie usunięcie niekoniecznie prowadziło do nałożenia na porty podatku od spółek; (ii) opracowanie nowego systemu podatkowego dla portów powinno uwzględniać konstytucyjną zasadę równości; oraz (iii) przejście osoby prawnej z podatku od osób prawnych do podatku od spółek nie jest wyraźnie uregulowane przez belgijskie prawo podatkowe. Dodają też, że w przypadku wygaśnięcia rzekomo istniejącego systemu pomocy, Komisja powinna szanować uzasadniony interes danego państwa członkowskiego w zapewnieniu pewności prawnej beneficjentom.
- (38) Port w Rotterdamie zwraca się do Komisji z prośbą o odroczenie nałożenia podatków od spółek na porty niderlandzkie do zakończenia badania sektorowego, tak aby jednocześnie nałożyć podatek na wszystkie porty morskie mieszczące się w pasie Northern Range lub przynajmniej szybko i jednocześnie nałożyć podatek od spółek na porty belgijskie i francuskie.

<sup>(20)</sup> Dz.U. C 262 z 19.7.2016, s. 1.

<sup>(21)</sup> Raport niderlandzkiego organu ochrony konkurencji na temat władz portowych w Rotterdamie, 2005, P\_600019/255.R261, s. 2.

## 5. OCENA ŚRODKÓW

### 5.1. ISTNIENIE POMOCY PAŃSTWA W ROZUMIENIU ART. 107 UST. 1 TFUE

- (39) Zgodnie z art. 107 ust. 1 TFUE „wszelka pomoc przyznawana przez państwo członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiegokolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi”.

#### 5.1.1. PRZEDSIĘBIORSTWA I DZIAŁALNOŚĆ GOSPODARCZA

##### 5.1.1.1. Informacje ogólne

- (40) Według Trybunału Sprawiedliwości „za działalność gospodarczą uznaje się każdą działalność polegającą na oferowaniu towarów lub usług na danym rynku”<sup>(22)</sup>. W podobny sposób „pojęcie przedsiębiorstwa obejmuje każdy podmiot prowadzący działalność gospodarczą, niezależnie od jego statusu prawnego i sposobu jego finansowania”<sup>(23)</sup>.
- (41) Ponadto zgodnie z orzecznictwem na temat gospodarczego charakteru eksploataowania infrastruktury<sup>(24)</sup>, w szeregu decyzji Komisja stwierdziła, że eksploatacja handlowa i budowa infrastruktury portowych stanowią działalność gospodarczą<sup>(25)</sup>. Na przykład eksploatacja handlowa terminalu portowego udostępnianego użytkownikom za opłatą stanowi działalność gospodarczą<sup>(26)</sup>. Podobnie Trybunał Sprawiedliwości potwierdził już – w sposób dorozumiały lecz z całą pewnością – gospodarczy charakter niektórych działalności portowych, a zwłaszcza „załadunku, wyładunku, przeładunku, składowania i ogólnie biorąc ruchu towarów lub wszelkiego sprzętu w porcie”<sup>(27)</sup>. Komisja stosuje te przepisy nie tylko w przypadku portów morskich, ale również w odniesieniu do portów śródlądowych<sup>(28)</sup>.
- (42) W tym względzie, w przeciwieństwie do władz belgijskich i niektórych zainteresowanych stron, Komisja uważa, że orzecznictwo Trybunału w sprawie lotnisk powinno być zastosowane względem portów, które stanowią po prostu inny rodzaj infrastruktury. Odnotowane przez niektóre zainteresowane strony różnice między portami i lotniskami – a zwłaszcza różnice dotyczące struktury prawnej lub fakt, że porty są podmiotami podlegającymi przepisom prawa publicznego nienastawionymi na zysk – nie są istotne wobec ogólnego kryterium związanego z podażą danego towaru lub usługi na rynku, który stanowi podstawę orzecznictwa Trybunału. Ponadto Komisja stwierdza, że w pkt 90 wyroku *Aéroports de Paris*, Trybunał przypomina: „Sąd słusznie stwierdził, iż sporne należności handlowe były opłacane w zamian za usługi zarządzania instalacjami lotniskowymi”; dlatego też nieścisłym jest stwierdzenie, że sprawa ta nie dotyczyła świadczenia usług w zakresie infrastruktury, jak podtrzymują władze belgijskie i niektóre zainteresowane strony.

<sup>(22)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 16 czerwca 1987 r. w sprawie 118/85, Komisja przeciwko Włochom, ECLI:EU:C:1987:283, pkt 7; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 18 czerwca 1998 r. w sprawie C-35/96, Komisja przeciwko Włochom, ECLI:EU:C:1998:303, pkt 36.

<sup>(23)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 12 września 2000 r. w sprawach połączonych C-180/98 do C-184/98, Pavlov i in., ECLI:EU:C:2000:428, pkt 74.

<sup>(24)</sup> Wyrok Sądu z dnia 24 marca 2011 r. w sprawach połączonych T-443/08 i T-455/08, Freistaat Sachsen, Land Sachsen-Anhalt i in. przeciwko Komisji, ECLI:EU:T:2011:117, w szczególności pkt 93 i 94, utrzymany w mocy w postępowaniu odwoławczym wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości z dnia 19 grudnia 2012 r. w sprawie C-288/11 P, Mitteldeutsche Flughafen i Flughafen Leipzig-Halle przeciwko Komisji, ECLI:EU:C:2012:821, w szczególności pkt 40–43 i 47. Wyrok Sądu z dnia 12 grudnia 2000 r. w sprawie T-128/98, *Aéroports de Paris* przeciwko Komisji, ECLI:EU:T:2000:290, pkt 125, utrzymany w mocy w postępowaniu odwoławczym wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości z dnia 24 października 2002 r. w sprawie C-82/01 P, *Aéroports de Paris* przeciwko Komisji, ECLI:EU:C:2002:617.

<sup>(25)</sup> Zob. np. decyzja Komisji z dnia 15 grudnia 2009 r. w sprawie pomocy państwa N 385/2009 – Finansowanie ze środków publicznych infrastruktury portowej w porcie Ventspils (Dz.U. C 62 z 13.3.2010, s. 7); decyzja Komisji z dnia 15 czerwca 2011 r. w sprawie pomocy państwa N 44/2010 Republika Łotewska – Finansowanie ze środków publicznych infrastruktury portowej w Krievu salā (Dz.U. C 215 z 21.7.2011, s. 21); decyzja Komisji z dnia 22 lutego 2012 r. w sprawie pomocy państwa SA.30742 (N/2010) – Litwa – Budowa infrastruktury terminala dla promów pasażerskich i towarowych w Kłajpedzie (Dz.U. C 121 z 26.4.2012, s. 1); decyzja Komisji z dnia 2 lipca 2013 r. w sprawie pomocy państwa SA.35418 (2012/N) – Grecja – Rozbudowa portu Pireus (Dz.U. C 256 z 5.9.2013, s. 2); decyzja Komisji z dnia 18 września 2013 r. w sprawie pomocy państwa SA.36953 (2013/N) – Hiszpania – Władze portowe Bahía de Cádiz (Dz.U. C 335 z 16.11.2013, s. 1).

<sup>(26)</sup> Zob. np. decyzja Komisji z dnia 18 września 2013 r. w sprawie pomocy państwa SA.36953 (2013/N) – Hiszpania – Władze portowe Bahía de Cádiz (Dz.U. C 335 z 16.11.2013, s. 1).

<sup>(27)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 10 grudnia 1991 r. w sprawie C-179/90 *Merci Convenzionali Porto di Genova*, ECLI:EU:C:1991:464, pkt 3 i 27; wyrok Trybunału z dnia 17 lipca 1997 r. w sprawie C-242/95, *GT-Link A/S* przeciwko *de Danske Statsbaner*, ECLI:EU:C:1997:376, pkt 52: „Nie wynika z tego jednak, że eksploatacja każdego portu handlowego wchodzi w zakres zarządzania usługą świadczoną w ogólnym interesie gospodarczym, ani też, w szczególności, że ogół usług świadczonych w takim porcie wchodzi w zakres takiego zadania”.

<sup>(28)</sup> Zob. np. decyzja Komisji z dnia 18 grudnia 2013 r. dotycząca pomocy państwa SA.37402 – Port franc de Budapest (Dz.U. C 141 z 9.5.2014, s. 1); decyzja Komisji z dnia 17 października 2012 r. dotycząca pomocy państwa SA.34501 – Port intérieur de Königs Wusterhausen/Wildau (Dz.U. C 176 z 21.6.2013, s. 1); decyzja Komisji z dnia 1 października 2014 r. dotycząca pomocy państwa SA.38478 – Port de Győr-Gönyű (Dz.U. C 418 z 21.11.2014, s. 1).

- (43) W celu określenia, czy porty belgijskie są przedsiębiorstwami, nie jest konieczne dokonywanie osobnej oceny charakteru gospodarczego lub niegospodarczego każdej z ich działalności. Wystarczy ustalić, czy podmioty objęte przedmiotowym środkiem realizują w rzeczywistości jeden lub wiele rodzajów działalności gospodarczej i czy ze względu na tę realizację są uważane za „przedsiębiorstwa”. Fakt, że dany podmiot wykonuje jeden lub wiele rodzajów działalności w ramach zadań państwa lub działalności niegospodarczej, nie pozwala na zaprzestanie kwalifikowania go jako „przedsiębiorstwa”.
- (44) Belgijskie porty mogą prowadzić kilka rodzajów działalności gospodarczej odpowiadającej świadczeniu różnego rodzaju usług na różnych rynkach. Po pierwsze, porty świadczą *ogólną* usługę swoim użytkownikom (głównie armatorom, a ogólniej biorąc wszystkim operatorom statków), umożliwiając dostęp statkom do infrastruktury portowej w zamian za wynagrodzenie zwane zazwyczaj „opłatą portową” <sup>(29)</sup>. Po drugie, niektóre porty świadczą *szczególne* usługi dla statków, takie jak pilotowanie, podnoszenie, obsługa ładunków, cumowanie, które są również odpłatne <sup>(30)</sup>. Po trzecie, w zamian za wynagrodzenie, porty udostępniają pewne infrastruktury lub pewne grunty przedsiębiorstwom, które wykorzystują te obszary do swoich własnych potrzeb lub w celu świadczenia statkom pewnych *szczególnych* usług wymienionych powyżej.
- (45) Fakt, że przedsiębiorstwa zewnętrzne korzystają z niektórych gruntów i infrastruktury portowych, aby świadczyć usługi armatorom lub statkom, nie wyklucza, że działalność zarządzania prowadzona przez władze portowe i polegająca zwłaszcza na wynajmie tych gruntów i infrastruktury przedsiębiorstwom zewnętrznym, może mieć również charakter gospodarczy.
- (46) Komisja zauważa również, że samo belgijskie prawo krajowe zawiera wskazówki dotyczące przemysłowego i/lub handlowego charakteru działalności portowej <sup>(31)</sup>. W szczególności oficjalna uwaga CIR oznacza w oczywisty sposób, że porty eksploatują „wszelkie przedsiębiorstwo przemysłowe, handlowe lub rolne” <sup>(32)</sup> i że, pomimo braku nastawienia na zysk, prowadzą one „stałą działalność zawodową polegającą na [...] wystarczająco częstej wielokrotności czynności przemysłowych, handlowych lub rolniczych [oraz] na wdrażaniu metod przemysłowych lub handlowych, żeby uznać je za »zajęcie«” <sup>(33)</sup> <sup>(34)</sup>.
- (47) Poza tym Komisja nie zaprzecza, że pewne rodzaje działalności portowej mogą posiadać charakter niegospodarczy, zwłaszcza niektóre usługi świadczone przez kapitanaty, takie jak kontrola i bezpieczeństwo ruchu morskiego <sup>(35)</sup>, czy też nadzór nad zanieczyszczeniami <sup>(36)</sup>. W omawianym przypadku działalność uznana przez Komisję za działalność gospodarczą jest jednakże odmienna od tej (innej) działalności wymienionej w poprzednim zdaniu.

<sup>(29)</sup> Por. art. 15 ust. 1 (odnoszący się do „ogólnych opłat portowych”) flamandzkiego dekretu portowego z dnia 2 marca 1999 r.

<sup>(30)</sup> Por. art. 15 ust. 2 (odnoszący się do „szczególnych opłat portowych”) flamandzkiego dekretu portowego z dnia 2 marca 1999 r.

<sup>(31)</sup> Por. art. 25 ust. 2 („Rząd flamandzki posiada upoważnienie do utworzenia wspólnego komitetu konsultacyjnego. Ustala się pięcioletni plan promocyjny w oparciu o model gospodarki przemysłowej”) oraz 26 ust. 1 („Spory pomiędzy władzami portowymi w zakresie eksploatacji, a zwłaszcza w zakresie działalności handlowej władz portowych [...] są regulowane przez komisję portową ds. sporów [...]”) flamandzkiego dekretu portowego z dnia 2 marca 1999 r. Por. również art. 3 dekretu z dnia 1 kwietnia 1999 r. w sprawie utworzenia autonomicznego portu – Port Autonome du Centre et de l'Ouest („Za działalność portową uważa się działalność związaną z funkcją spółki, tzn. ładunek, wyładunek, składowanie i transport towarów, jak również działalność przemysłową, handlową i usługową”).

<sup>(32)</sup> Por. uwaga nr 179/10 CIR (zob. poniżej).

<sup>(33)</sup> Por. uwaga nr 179/11 CIR (zob. poniżej).

<sup>(34)</sup> Por. uwagi nr 2/4, 179/10 i 179/11 CIR.

— Numer 2/4: „Spółka» oznacza wszelką spółkę, stowarzyszenie, zakład lub jednostkę, które:

- a) zostały utworzone zgodnie z przepisami;
- b) posiadają osobowość prawną;
- c) zajmują się eksploatacją lub czynnościami o charakterze dochodowym (art. 2 ust. 2 pkt 1 akapit pierwszy, CIR 92).

Dla dalszego wyjaśnienia pojęć opisanych w lit. a), b), i c) należy odnieść się do 179/6 do 20”.

— Numer 179/10: „Wyrażenie „zajmować się eksploatacją” powinno być rozumiane jako „eksploatowanie wszelkiego przedsiębiorstwa przemysłowego, handlowego lub rolnego”, którego zyski mogą stanowić dochód zawodowy podlegający z tego względu podatkowi IPP, jeżeli eksploatacja ta była zapewniona przez osobę fizyczną lub spółkę itd. nieposiadającą osobowości prawnej (art. 23 ust. 1 pkt 1 i 24, CIR 92)”.

— Numer 179/11: „Wyrażenie »zajmowanie się czynnościami o charakterze dochodowym« obejmuje jednocześnie:

- 1° »zajęcia dochodowe« (art. 23 ust. 1 pkt 2 i 27 CIR 92), wyrażenie to interpretowane jest w orzecznictwie w rozumieniu »zajęcia nastawionego na zysk«;
- 2° »zajęcia o charakterze dochodowym, ale nienastawione na zysk«, które charakteryzują się stałą działalnością zawodową polegającą na:
  - a) wystarczająco częstej wielokrotności czynności przemysłowych, handlowych lub rolniczych, żeby uznać je za »zajęcie«;
  - b) wdrażaniu metod przemysłowych lub handlowych.

Są to więc, pkt 2, zajęcia, które w istocie przynoszą zazwyczaj dochody lub zyski, nawet jeżeli osoba prawna, która się nimi zajmuje, nie jest nastawiona na zysk zgodnie ze swoim statutem czy stanem faktycznym”.

<sup>(35)</sup> Decyzja Komisji z dnia 16 października 2002 r. w sprawie pomocy państwa N 438/02 – Belgia – Dotowanie zarządów portów w wykonywaniu zadań wchodzących w zakres kompetencji władzy publicznej (Dz.U. C 284 z 21.11.2002, s. 2).

<sup>(36)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 18 marca 1997 r. w sprawie C-343/95, Cali & Figli, ECLI:EU:C:1997:160, pkt 22.



- (48) Komisja stwierdza również, że pomimo iż władze krajowe posiadają „szeroki zakres uprawnień dyskrejonalnych [...] w zakresie świadczenia, zlecenia i organizowania usług świadczonych w ogólnym interesie gospodarczym w sposób możliwie najbardziej odpowiadający potrzebom odbiorców”<sup>(37)</sup>, nie wyklucza to faktu, że działalność ta posiada charakter gospodarczy. Tak więc według utrwalonego orzecznictwa samo pojęcie „działalności gospodarczej” wynika z faktów, a zwłaszcza z istnienia rynku odnośnych usług<sup>(38)</sup>, i nie zależy od wyborów czy oszacowań krajowych. Komisja ma zatem podstawy, aby zakwalifikować jako gospodarcze niektóre rodzaje działalności portów, nawet jeżeli władze krajowe uważają, że taka działalność stanowi usługi świadczone w interesie ogólnym o charakterze niegospodarczym.
- (49) Poza tym, poniższe uzasadnienia nie mogą, jako takie, zakwestionować gospodarczego lub niegospodarczego charakteru realizowanej działalności:
- Fakt, że zadania portów są realizowane w interesie ogólnym i są im narzucane lub delegowane przez władze publiczne: w istocie, dotyczy to wszystkich usług świadczonych w ogólnym interesie gospodarczym (zwanych dalej „UOIG”), które stanowią przeciwieństwo działalności gospodarczej. Ogólniej biorąc można stwierdzić, że „fakt świadczenia określonej usługi we własnym zakresie nie ma znaczenia dla stwierdzenia, czy dana działalność jest działalnością gospodarczą czy nie”<sup>(39)</sup>. Ogólny interes może być za to uwzględniony przy ewentualnej ocenie zgodności pomocy państwa udzielonej przedsiębiorstwu w celu wspierania jego działalności gospodarczej.
  - Fakt, że władze portowe dysponują specjalnymi uprawnieniami umożliwiającymi wykonywanie tych zadań<sup>(40)</sup>: takie uprawnienia nie wykluczają możliwości realizowania przez władze portowe działalności gospodarczej polegającej na oferowaniu towarów lub usług na danym rynku. W stosownym przypadku uprawnienia te mogą stanowić narzędzie umożliwiające interwencję na tym rynku.
  - Fakt, że władze portowe zmuszone są w coraz większym stopniu finansować działalność niegospodarczą leżącą w kompetencji regionów, a nawet działalność niezwiązaną z eksploatacją portową: ta cecha nie zmienia charakteru gospodarczego działalności portów, która polega na oferowaniu towarów lub usług na danym rynku. Brak rekompensaty lub niepełna rekompensata ze strony państwa w zakresie kosztów związanych z działalnością niegospodarczą, jaką państwo powierza portom, raczej potwierdza niż unieważnia stwierdzenie, że – poza pewną działalnością niegospodarczą – porty prowadzą działalność gospodarczą. Korzyść podatkowa osiągnięta przez port objęty przedmiotowym programem jest proporcjonalna do zysków zrealizowanych przez ten port i nie jest w żaden sposób związana z kosztem (niezrekompensowanym) działalności niegospodarczej, do jakiej został on ewentualnie zobowiązany przez państwo. Komisja nie może więc tego uwzględnić w swojej ocenie programu pomocy.
  - Fakt, jeżeli uzasadniony<sup>(41)</sup>, że porty nie są nastawione na zysk i systematycznie ponownie inwestują swoje zyski: rzeczywiście, według utrwalonego orzecznictwa, brak nastawienia na zysk w celach świadczącego usługi nie oznacza, że usługa ma charakter niegospodarczy<sup>(42)</sup>. Podobnie systematyczne ponowne inwestowanie zysków w działalność nie stanowi decydującego kryterium dla rozróżnienia pomiędzy działalnością gospodarczą a niegospodarczą. Każde przedsiębiorstwo może zresztą decydować, czy chce rozprzodaczać czy też ponownie zainwestować całość lub część osiągniętego przez siebie zysku.

#### 5.1.1.2. W odniesieniu do stosowanych cen

- (50) Na uznanie za „przedsiębiorstwa” nie ma również wpływu argument podany przez władze belgijskie i niektóre zainteresowane strony, według którego ceny za usługi świadczone przez władze portowe są publiczne, niedyskryminujące, ustalone jednostronnie z góry przez władze portowe i nie są określane bezpośrednio przez wzajemne oddziaływanie podaży i popytu<sup>(43)</sup>.

<sup>(37)</sup> Protokół (nr 26) w sprawie usług świadczonych w interesie ogólnym (załączony do TFUE).

<sup>(38)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 16 listopada 1995 r. w sprawie C-244/94, FFSA i in., ECLI:EU:C:1995:392, pkt 21; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 1 lipca 2008 r. w sprawie C-49/07, MOTOE, ECLI:EU:C:2008:376, pkt 27 i 28.

<sup>(39)</sup> Por. pkt 14 zawiadomienia z dnia 19 lipca 2016 r.

<sup>(40)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 1 lipca 2008 r. w sprawie C-49/07, MOTOE, ECLI:EU:C:2008:376, pkt 25; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 24 października 2002 r. w sprawie C-82/01 P, Aéroports de Paris, pkt 74 i 77.

<sup>(41)</sup> Komisja zauważa w szczególności, że według władz belgijskich niektóre porty belgijskie przekazują część swoich zysków swoim akcjonariuszom.

<sup>(42)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 29 października 1980 r. w sprawach połączonych 209/78 do 215/78 i 218/78, Van Landewyck, ECLI:EU:C:1980:248, pkt 88; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 16 listopada 1995 r. w sprawie, C-244/94 FFSA i in., ECLI:EU:C:1995:392, pkt 21; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 1 lipca 2008 r. w sprawie C-49/07, MOTOE, ECLI:EU:C:2008:376, pkt 27 i 28; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 10 stycznia 2006 r. w sprawie C-222/04, Cassa di Risparmio di Firenze SpA i in., ECLI:EU:C:2006:8, pkt 122 i 123.

<sup>(43)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 24 października 2002 r. w sprawie C-82/01 P, Aéroports de Paris przeciwko Komisji, ECLI:EU:C:2002:617, pkt 78.

- (51) W pierwszym rządzie Komisja zwraca uwagę, że cechy stawek pobieranych przez porty (fakt upowszechnienia, niedyskryminacja itd.) są podobne do tych, jakimi charakteryzują się stawki pobierane w ramach UOIG <sup>(44)</sup>, które stanowią działalność gospodarczą i podlegają prawu pomocy państwa. W podobny sposób ceny są również publiczne, niedyskryminacyjne i ustalone jednostronnie z góry przez usługodawcę w zdecydowanej większości rodzajów działalności gospodarczej.
- (52) Nawet jeżeli proporcja kosztów związanych z daną działalnością pokrytych z dochodów pobieranych od użytkowników i odwrotnie, proporcja kosztów objętych podatkiem (podatnik) może czasami stanowić wskaźnik istnienia rynku i działalności gospodarczej, sposób ustalania cen nie jest sam w sobie decydujący z tego punktu widzenia.
- (53) Pozostaje zresztą faktem bezspornym, że ceny płacone przez użytkowników i klientów portów (ogólne i szczególne opłaty portowe, opłaty koncesyjne) pokrywają przynajmniej większą część kosztów ponoszonych przez władze portowe, gdy oferują one swoje usługi na rynku <sup>(45)</sup>.
- (54) Ponadto, nawet jeżeli Region Waloński i porty walońskie stwierdzają, że opłaty za korzystanie z infrastruktury nie pokrywają odtworzenia zainwestowanego kapitału, nie podają żadnych faktycznych dowodów na poparcie tego argumentu.
- (55) Argument ten jest ponadto przedstawiony w celu wykazania, że działalność portowa charakteryzuje się ogólnym interesem, co samo przez się nie jest istotne do określenia czy działalność portowa ma charakter gospodarczy. Komisja stwierdza również, że z definicji koszty UOIG (które są działalnością gospodarczą) nie są zazwyczaj całkowicie pokryte przychodami pobieranymi od użytkowników, tak że istnienie deficytu w zakresie finansowania niekoniecznie wyklucza istnienie działalności gospodarczej w rozumieniu art. 107 TFUE.
- (56) Zresztą sam fakt, że ceny są ustalane przez władze portowe nie oznacza, że popyt nie jest uwzględniany. Wprost przeciwnie, władze portowe uwzględniają okoliczności rynkowe (popyt i podaż, a zwłaszcza ceny stosowane przez konkurencję i zachowanie użytkowników i klientów w zakresie popytu) podczas określania swoich cen, a zwłaszcza opłat portowych <sup>(46)</sup>. W odniesieniu do opłat koncesyjnych porty w Antwerpii i Zeebruges wskazują, że ceny ustalane są w oparciu o obiektywne parametry, zależne od charakterystyki gruntu lub docelowej działalności i odzwierciedlają wytworzoną „swoistą wartość” i „wartość dodaną”. W związku z tym, ceny są rzeczywiście związane z cechami usługi świadczonej przez porty oraz cechami przedsiębiorstw lub działalności, jakie port stara się przyciągnąć. Z tego tytułu ceny stanowią w sposób oczywisty ważne narzędzie polityki handlowej wdrażanej przez port w celu zachęcenia armatorów i załadowców do korzystania z infrastruktury portowej oraz przedsiębiorstw do zainstalowania się na jego terenie, aby rozwijać działalność produkcyjną lub usługową.
- (57) W związku z tym zarówno udostępnianie infrastruktury portowej, jak i gruntów w zamian za wniesienie opłaty stanowią usługę oferowaną na rynku, a tym samym działalność gospodarczą.

<sup>(44)</sup> Usługą świadczoną w ogólnym interesie gospodarczym (UOIG) jest „świadczenie usług, których dane przedsiębiorstwo, ze względu na swój własny interes gospodarczy, nie podjęłoby się lub nie podjęłoby się w tym samym zakresie lub na tych samych warunkach”, a zwłaszcza warunkach cenowych i jakościowych (por. pkt 47 i 48 komunikatu Komisji w sprawie stosowania reguł Unii Europejskiej w dziedzinie pomocy państwa w odniesieniu do rekompensaty z tytułu usług świadczonych w ogólnym interesie gospodarczym (Dz.U. C 8 z 11.1.2012, s. 4–14).

<sup>(45)</sup> W przypadku portu w Antwerpii w 2015 r. poszczególne należności i opłaty portowe wynosiły 290,3 mln EUR czyli około 84 % bieżących dochodów (które obejmują również dotacje operacyjne wypłacane przez rząd flamandzki) i 113 % kosztów operacyjnych (por. Sprawozdanie za rok 2015, s. 61–62).

<sup>(46)</sup> Art. 25 ust. 3 flamandzkiego dekretu portowego z dnia 2 marca 1999 r. przewiduje, że „Rząd flamandzki i władze portowe opracowują inicjatywę w celu realizacji [...] harmonijnych struktur cenowych we flamandzkich portach morskich, aby zapewnić uczciwą pozycję konkurencyjną flamandzkim portom morskim”. Dokumenty załączone do przekazanych przez port w Brukseli uwag (s. 102) wskazują również, że ceny (i rabaty) są uważane za środek wpływający na popyt: „Port stara się czynnie rozwinąć ruch śródlądowy i wzmocnić przesunięcie modalne na drogi wodne za pomocą następujących środków: Port kontynuuje politykę motywacji cenowej, tzn. opłaty za korzystanie ze szlaków wodnych wynoszące 0,00025 EUR/tkm oraz zwolnienie z opłaty za przybicie do nabrzeża dla ruchu morskiego, nowy rodzaj ruchu i zwiększający się ruch. Region zrekompensuje Port za utratę dochodów wynikającą z tego środka. [...] W tym kontekście Port stosuje zniżki opłat koncesyjnych za swoje grunty dla przedsiębiorstw, które są największymi użytkownikami dróg wodnych. [...]”.

**5.1.1.3. W odniesieniu do udostępnienia armatorom infrastruktury portowej za opłatą oraz świadczenia konkretnych usług przez władze portowe na rzecz armatorów za opłatą**

- (58) Jeśli chodzi o usługi świadczone przez porty w zamian za uiszczenie opłaty portowej (dostęp do infrastruktury portowej ogólnie i ewentualnie konkretne usługi), Komisja zauważa, że decyzja belgijskiego Trybunału Konstytucyjnego z dnia 19 listopada 2015 r. (nr 162/2015), uznająca, że opłaty portowe stanowią „czyste wynagrodzenia” ze strony osób trzecich za interwencję władz portowych, jak również wzmianki flamandzkiego dekretu portowego z dnia 2 marca 1999 r. stanowiące, że opłaty portowe należy ustalać w „uzasadnionej proporcji” do wartości świadczenia, potwierdzają, że porty oferują usługi na danym rynku za wynagrodzeniem. Fakt, że wynagrodzenie to powinno w uzasadniony sposób pokryć wartość świadczenia pozwala na wykluczenie *a priori* przypuszczenia, że usługi świadczone dla użytkowników portu są finansowane głównie dzięki podatkowi a nie rzeczywistemu wynagrodzeniu za usługę świadczoną dla tych użytkowników, co znów potwierdza ekonomiczne podejście przyjęte przez Belgię w relacji między portami a użytkownikami, jak również gospodarczy charakter omawianej działalności.
- (59) Komisja zauważa również, że przed belgijskim Trybunałem Konstytucyjnym rząd flamandzki bronił tezy, według której ogólne opłaty portowe (za dostęp do ogólnej infrastruktury portowej) były porównywalne do „opłaty za każdą płatną drogę lub tunel”<sup>(47)</sup>. Jak wynika z praktyki decyzyjnej Komisji eksploatacja płatnej drogi lub płatnego tunelu stanowi działalność gospodarczą<sup>(48)</sup>. Poza tym Komisja zauważa, że opłaty portowe podlegają zasadniczo podatkowi VAT w Belgii, podobnie jak świadczenie pozostałych usług<sup>(49)</sup>.
- (60) Wymienione przez zainteresowane strony i władze belgijskie decyzje Komisji lub Trybunału Sprawiedliwości nie poddają w wątpliwość tego wniosku. W sprawie N110/2008 JadeWeserPort<sup>(50)</sup> kwestia gospodarczego lub niegospodarczego charakteru omawianej działalności nie została rozstrzygnięta przez Komisję. Po motywach wymienionych przez zainteresowane strony i przez władze belgijskie na poparcie ich argumentacji (motywy 52–63 decyzji) zamieszczono motywy wskazujące, że działalność można było uważać za gospodarczą (motywy 64–66 decyzji). Jeśli chodzi o sprawy N390/2005 – Budowa obiektów przeładunkowych na trasie kolejowej Lanaken – Maastricht<sup>(51)</sup> i N 478/2004 – Coras Iompair Eireann<sup>(52)</sup> Komisja zauważa, że dotyczą one finansowania budowy infrastruktury kolejowej, a nie odpłatnego udostępnienia infrastruktury portowej, i że w każdym przypadku stanowisko Komisji w tych sprawach nie odpowiada już orzecznictwu Trybunału<sup>(53)</sup> ani nawet bieżącej praktyce decyzyjnej Komisji, zgodnie z którymi budowa infrastruktury przeznaczonej do eksploatacji gospodarczej stanowi działalność gospodarczą. Ponadto wyrok Trybunału Sprawiedliwości w sprawie C-18/01, Korhonen<sup>(54)</sup> nie dotyczy prawa pomocy państwa lecz dyrektywy Rady 92/50/EWG<sup>(55)</sup>.

**5.1.1.4. W odniesieniu do odpłatnego udostępnienia przedsiębiorstwom gruntów i infrastruktur**

- (61) Decyzja Komisji w sprawie SA.36346<sup>(56)</sup>, wymieniona w pkt 17 lit. f) zawiadomienia z dnia 19 lipca 2016 r. i przywołana przez zainteresowane strony i władze belgijskie, nie oznacza, że zarządzanie lub rozwój strefy portowej, a zwłaszcza wynajem lub udostępnianie konkretnych gruntów i infrastruktury za opłatą stanowi działalność niegospodarczą. Sprawa SA.36346 w rzeczywistości dotyczyła wspierania rewitalizacji gruntów publicznych, a nie odpłatnego wynajmu gruntów czy infrastruktury.

<sup>(47)</sup> Wyrok Trybunału Konstytucyjnego nr 162/2015 z dnia 19 listopada 2015 r., pkt A.2.2.

<sup>(48)</sup> Por. pkt 220 zawiadomienia z dnia 19 lipca 2016 r.

<sup>(49)</sup> Opłaty portowe dotyczące żeglugi śródlądowej podlegają podatkowi VAT. Por. art. 5 cen portu w Antwerpii dla żeglugi śródlądowej (Tariff regulations for inland shipping, s. 11). Natomiast, ze względu na specjalne zwolnienie określone w art. 139 dyrektywy VAT (dyrektywa 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz.U. L 347 z 11.12.2006, s. 1), przejęte w art. 42 ust. 1 pkt 5 belgijskiego kodeksu VAT, opłaty portowe odnoszące się do transportu międzynarodowego posiadają specjalne zwolnienie z VAT (brak odniesienia do podatku VAT w cenach portu w Antwerpii dla żeglugi morskiej). Konieczność specjalnego zwolnienia wskazuje, że przedmiotowe usługi zostałyby normalnie objęte zakresem podatku VAT jako świadczenie usług w rozumieniu art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy VAT.

<sup>(50)</sup> Decyzja z dnia 10 grudnia 2008 r. (Dz.U. C 137 z 17.6.2009).

<sup>(51)</sup> Decyzja z dnia 4 lipca 2006 r. (Dz.U. C 276 z 14.11.2006).

<sup>(52)</sup> Decyzja z dnia 7 czerwca 2006 r. (Dz.U. C 207 z 31.8.2006).

<sup>(53)</sup> Wyrok Sądu z dnia 24 marca 2011 r. w sprawach połączonych T-443/08 i T-455/08, Freistaat Sachsen i in. przeciwko Komisji, wyżej wymieniony.

<sup>(54)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 22 maja 2003 r. w sprawie C-18/01, Korhonen, ECLI:EU:C:2003:300.

<sup>(55)</sup> Dyrektywa Rady 92/50/EWG z dnia 18 czerwca 1992 r. odnosząca się do koordynacji procedur udzielania zamówień publicznych na usługi (Dz.U. L 209 z 24.7.1992, s. 1).

<sup>(56)</sup> Decyzja z dnia 27 marca 2014 r. – Zagospodarowanie terenu do celów przemysłowych i komercyjnych w ramach programu poprawy regionalnych struktur ekonomicznych (Dz.U. C 141 z 9.5.2014, s. 1).

- (62) W swojej praktyce Komisja uznała już, że wynajem własności publicznej za opłatą stanowi działalność gospodarczą, zwłaszcza wtedy, gdy druga strona umowy zawartej z portem świadczy usługi portowe dla jego klientów. <sup>(57)</sup> Z warunków cenowych opublikowanych przez władze portowe <sup>(58)</sup> wynika również, że opłaty koncesyjne podlegają podatkowi VAT, co świadczy o ich charakterze gospodarczym. Podobnie wynajem gruntów przez porty stanowi działalność gospodarczą podlegającą podatkowi VAT <sup>(59)</sup>.
- (63) Komisja zauważa również, że w swoich uwagach porty w Antwerpii i Zeebruges podkreślają, że koncesjonariusz jest wybierany po wykorzystaniu „mechanizmu rynkowego”, co potwierdza tezę, według której porty te, udostępniając infrastrukturę portową, oferują towary i usługi na danym rynku.

#### 5.1.1.5. W odniesieniu do drugorzędного lub pierwszorzędного charakteru działalności gospodarczej

- (64) Fakt, że działalność gospodarcza danego podmiotu pozostaje podrzędna lub marginalna względem jego działalności niegospodarczej nie pozwala zasadniczo uniknąć stosowania przepisów dotyczących pomocy państwa względem tej działalności gospodarczej.
- (65) Ponadto z powyższej analizy i bez konieczności oceny udziału działalności gospodarczej w poszczególnych portach, wynika, że bardzo istotna część działalności uważanej przez zainteresowane strony i władze belgijskiej za niegospodarczą (wynajem gruntu, odpłatny dostęp do infrastruktury) jest w rzeczywistości działalnością gospodarczą. Jak wykazano powyżej, bezspornym pozostaje fakt, że opłaty portowe i koncesyjne stanowią przeważającą część obrotów belgijskich portów i dochody te przekraczają nawet łączne koszty operacyjne w przypadku portu w Antwerpii.
- (66) Poza tym, o ile Komisja przyznaje, że w przypadku gdy infrastruktura jest wykorzystywana prawie wyłącznie do celów działalności niegospodarczej, jej finansowanie może w całości wykraczać poza zakres przepisów dotyczących pomocy państwa, pod warunkiem że użytkowanie infrastruktury do celów gospodarczych zachowa charakter czysto pomocniczy <sup>(60)</sup>, to sam fakt, że porty prowadzą działalność niegospodarczą nie oznacza, że sama infrastruktura portowa jest wykorzystywana prawie wyłącznie do celów działalności niegospodarczej.

#### Wniosek

- (67) Komisja uważa więc, że objęta środkiem działalność realizowana przez porty belgijskie stanowi – przynajmniej częściowo – działalność gospodarczą.

#### 5.1.2. KORZYŚĆ GOSPODARCZA

- (68) Według Trybunału Sprawiedliwości korzyścią jest nie tylko korzyść pozytywna, lecz także wszelkie środki, które w różny sposób zmniejszają opłaty obciążające z reguły budżet przedsiębiorstwa <sup>(61)</sup>.
- (69) Komisja zauważa, że na mocy belgijskich przepisów podatkowych, zyski z działalności gospodarczej, jakie realizują wymienione w art. 180 pkt 2 CIR porty belgijskie nie podlegają podatkowi od spółek. W związku z tym porty te nie muszą ponosić kosztów ciężących normalnie na podmiotach podlegających podatkowi od spółek.
- (70) Podatek od osób prawnych nie obciąża wysokości łącznych zysków. Osoby prawne podlegające podatkowi od osób prawnych podlegają opodatkowaniu jedynie od części dochodów wytworzonych przez działalność portową, a mianowicie od dochodu kadastralnego określanego z tytułu nieruchomości położonych w Belgii, a także od dochodu i zysku z kapitału i majątku ruchomego <sup>(62)</sup>. W związku z tym suma opodatkowana z tytułu podatku od osób prawnych nie obejmuje ogólnej sumy zysków zrealizowanych przez porty, takich jak opłaty i należności

<sup>(57)</sup> Por. decyzja Komisji w sprawie pomocy państwa SA.36953 (2013/N) Port Bahía de Cádiz, motyw 29 (Dz.U. C 335 z 16.11.2013, s. 1); decyzja Komisji w sprawie pomocy państwa SA.30742 (N/2010), Kłajpeda, motywy 8 i 9 (Dz.U. C 121 z 26.4.2012, s. 1.); decyzja Komisji w sprawie pomocy państwa N 44/2010, Port Krievu Sala, motyw 67 (Dz.U. C 215 z 21.7.2011, s. 21); decyzja Komisji w sprawie pomocy państwa C 39/2009 (ex N 385/2009), Port w Ventspils, motywy 30, 57 i 58 (Dz.U. C 62 z 13.3.2010, s. 7).

<sup>(58)</sup> Zob. np. pkt 2.7 dokumentu General terms and conditions for concessions in the Antwerp port area. Zob. również warunki cenowe portu w Liège.

<sup>(59)</sup> Odpowiedź na pytanie poselskie nr 397, Pan Willem-Frederik Schiltz z dnia 7 maja 2013 r. (Izba, Pytania i odpowiedzi, 2012–2013, QROVA 53/128 z dnia 9 września 2013 r., s. 86); odpowiedź na ustne pytanie poselskie nr 4288, Pan Servais Verherstraeten, z dnia 11 maja 2011 r. (Protokół 53, Komisja ds. finansów i budżetu 229 z dnia 11 maja 2011 r., s. 22). Trybunał Sprawiedliwości uważa również, że działalność ta jest działalnością gospodarczą w rozumieniu dyrektywy VAT (por. wyrok Trybunału z dnia 25 października 2007 r. Ministero delle Finanze – Ufficio IVA di Milano przeciwko CO.GE.P. Srl, C-174/06, ECLI:EU:C:2007:634, pkt 31–35).

<sup>(60)</sup> Zob. pkt 207 zawiadomienia z dnia 19 lipca 2016 r.

<sup>(61)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 listopada 2001 r. w sprawie C-143/99, Adria-Wien Pipeline, ECLI:EU:C:2001:598.

<sup>(62)</sup> Zob. art. 221 CIR.

portowe pobierane od klientów w zamian za usługi oferowane przez porty lub należności i czynsze opłacane za korzystanie z infrastruktury portowej. Ponadto, stawki podatku od części dochodów podlegających podatkowi od osób prawnych są zazwyczaj niższe <sup>(63)</sup> od stawek obowiązujących w zakresie podatku od spółek (33,99 %). Kwota podatku opłacana za działalność gospodarczą jest więc niższa niż kwota wynikająca z zastosowania przepisów dotyczących podatku od spółek.

- (71) Poza tym Belgia nie dostarczyła elementów przeciwstawiających się temu wnioskowi Komisji ani podczas procedury współpracy rozpoczętej dnia 9 lipca 2014 r. ani w uwagach po wszczęciu formalnego postępowania wyjaśniającego dnia 8 lipca 2016 r. Nie zakwestionowała również uwag przedstawionych przez porty niderlandzkie, według których rzeczywisty poziom opodatkowania portów w Antwerpii, Zeebruges i Gandawie jest dużo niższy od stawki podatku od spółek w Belgii (33,99 %).
- (72) Nie można też przyznać racji argumentacji flamandzkiego komitetu portowego, według którego zasadniczo korzyść wynikająca ze zwolnienia z podatku od spółek ma na celu jedynie skompensowanie wzrostu finansowania przez władze portowe infrastruktur niegospodarczych nieleżących w ich kompetencjach. W rzeczywistości żadne przepisy prawa krajowego nie gwarantują ograniczenia wysokości tej korzyści do kosztu netto tej infrastruktury niegospodarczej <sup>(64)</sup>. Zwolnienie z podatku od spółek, którego wysokość jest proporcjonalna do osiągniętego zysku, prowadzi więc do korzyści, która jest niewspółmierna do ewentualnego kosztu finansowania infrastruktury niegospodarczej.
- (73) W związku z powyższym Komisja uważa, że przedmiotowe porty odnoszą korzyść w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, odpowiadającą różnicy między podatkiem od spółek, jaki porty powinny opłacać za prowadzoną działalność gospodarczą, a podatkiem od osób prawnych, który można przypisać tej działalności gospodarczej.

#### 5.1.3. ZASOBY PAŃSTWOWE I MOŻLIWOŚĆ PRZYPISANIA ŚRODKA PAŃSTWU

- (74) Zgodnie z art. 107 ust. 1 TFUE, jedynie środki przyznawane przez państwa członkowskie lub pochodzące z zasobów państwowych są uznawane za pomoc państwa. Według utrwalonego orzecznictwa rezygnacja z zasobów, które zasadniczo powinny być wpłacone do budżetu państwa, stanowi przekazanie zasobów państwowych <sup>(65)</sup>.
- (75) W przeciwieństwie do tego, co utrzymują władze belgijskie, jeżeli opodatkowanie działalności gospodarczej portów z tytułu podatku od osób prawnych przynosi w efekcie opodatkowanie bardziej korzystne dla podatnika niż w przypadku opodatkowania z tytułu podatku od spółek (zob. punkt 5.1.2 powyżej dotyczący istnienia korzyści gospodarczej), przekłada się to na straty w dochodach podatkowych państwa.
- (76) Dlatego też Komisja uważa, że przedmiotowy środek stanowi przekazanie zasobów państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.
- (77) Poza tym, ponieważ omawiany system podatkowy stanowi część belgijskiego ustawodawstwa i nie został narzucony Belgii przez ustawodawstwo Unii, można go przypisać państwu <sup>(66)</sup>.

#### 5.1.4. SELEKTYWNOŚĆ

- (78) Aby zostać uznany za pomoc państwa środek musi być selektywny, tzn. sprzyjać niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE <sup>(67)</sup>.

<sup>(63)</sup> Zob. art. 225 CIR.

<sup>(64)</sup> Por. pkt 206 zawiadomienia z dnia 19 lipca 2016 r. oraz w odniesieniu do UOIG, wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 24 lipca 2003 r. w sprawie C-280/00, Altmark Trans, ECLI:EU:C:2003:415, pkt 87–95.

<sup>(65)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 16 maja 2000 r. w sprawie C-83/98 P, Francja przeciwko Ladbrooke Racing i Komisji, ECLI:EU:C:2000:248, pkt 48–51.

<sup>(66)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 22 czerwca 2006 r. w sprawach połączonych C-182/03 i C-217/03, Belgia i Forum 187 przeciwko Komisji, EU:C:2006:416, pkt 128.

<sup>(67)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 15 grudnia 2005 r. w sprawie C-66/02, Włochy przeciwko Komisji, EU:C:2005:768, pkt 94.

- (79) Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem <sup>(68)</sup> ocena selektywności przedmiotowej środka, który zwalnia przedsiębiorstwo od opłat obciążających zazwyczaj budżet przedsiębiorstwa, jak np. zwolnienie od podatku, obejmuje trzy etapy: na pierwszym etapie niezbędne jest określenie powszechnego lub „normalnego” systemu podatkowego (zwanego „systemem odniesienia”) obowiązującego w danym państwie członkowskim. Następnie należy ustalić, czy dany środek stanowi odstępstwo od tego systemu odniesienia, ponieważ wprowadza różnicowanie podmiotów gospodarczych, które w świetle celu realizowanego przez podatkowy system odniesienia znajdują się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej. Jeżeli tak jest, środek jest a priori selektywny. Na trzecim etapie należy ustalić, czy środek stanowiący odstępstwo jest uzasadniony charakterem lub ogólną strukturą podatkowego systemu odniesienia – inaczej mówiąc, czy wynika z wewnętrznej logiki tego systemu <sup>(69)</sup>. W zakresie tego trzeciego etapu to do państwa członkowskiego należy wykazanie, że różnicowane podejście podatkowe wynika bezpośrednio z podstawowych lub przewodnich zasad jego systemu podatkowego <sup>(70)</sup>.
- (80) W trakcie postępowania władze belgijskie kolejno broniły dwóch tez. W odpowiedziach na kwestionariusz przesłany dnia 3 lipca 2013 r. przez służby Komisji władze belgijskie wskazały w pierwszym rzędzie, że art. 180 pkt 2 CIR stanowił podstawę prawną umożliwiającą zwolnienie portów z podatku od spółek. Jednak w późniejszym czasie, w uwagach z dnia 19 grudnia 2016 r. stwierdziły one, że porty nie podlegają podatkowi od spółek ze względu na zwykłe zastosowanie ogólnych przepisów CIR określonych w art. 1 i 2 CIR, ponieważ porty nie są „spółkami” w rozumieniu art. 2 CIR.
- (81) Pojęcie pomocy państwa jest pojęciem obiektywnym i jedynie skutki środka powinny być uwzględniane. Bezsprzeczne pozostaje fakt, że belgijskie porty nie płacą podatku od spółek, ale podstawę tego faktu może stanowić według władz belgijskich art. 180 pkt 2 CIR lub art. 1 i 2 CIR.

**5.1.4.1. Ocena selektywności, jeżeli to art. 1 i 2 CIR stanowią podstawę prawną, dzięki której porty belgijskie nie płacą podatku od spółek**

- (82) W uwagach z dnia 19 grudnia 2016 r. władze belgijskie podtrzymują, że art. 180 pkt 2 CIR nie ma znaczenia prawnego i ma charakter czysto deklaracyjny. Jego zniesienie nie wpłynęłoby na zmianę sytuacji portów względem podatku od spółek. Według władz belgijskich porty te pozostałyby zwolnione z podatku od spółek na mocy art. 1 i 2 CIR oraz ogólnych kryteriów belgijskiego systemu podatkowego. Władze belgijskie podtrzymują bowiem, że porty nie są „spółkami” w rozumieniu art. 1 i 2 CIR.
- (83) W tym układzie art. 1 i 2 CIR byłyby systemem odniesienia, gdyż stanowią, że „spółki” podlegają podatkowi od spółek, podczas gdy osoby prawne będące rezydentami inne niż spółki podlegają podatkowi od osób prawnych. Według władz belgijskich porty podlegają w oczywisty sposób podatkowi od osób prawnych, ponieważ nie są „spółkami”. Art. 180 pkt 2 CIR, który według władz belgijskich jest wyłącznie następstwem ogólnych przepisów określonych w art. 1 i 2, nie stanowiłby więc odstępstwa od systemu odniesienia, tylko jego część integralną. Gdyby porty nie były uważane za „spółki”, przepisy odnoszące się do podatku od osób prawnych mogłyby również być uznane za bardziej ograniczony system odniesienia.
- (84) Interpretacja ta opiera się więc zasadniczo na założeniu, że charakter działalności realizowanej przez porty wyklucza w oczywisty sposób możliwość zakwalifikowania ich jako „spółek” na potrzeby podatku dochodowego (osoby prawne będące rezydentami), podczas gdy są one „przedsiębiorstwami” w rozumieniu art. 107 TFUE, jak ustalono powyżej. Ani uwagi wniesione przez Belgię ani też przez strony trzecie nie wnoszą elementów przekonujących do zasadności tego przypuszczenia.
- (85) Komisja twierdzi, że – przeciwnie – porty są zasadniczo „spółkami” na potrzeby podatku dochodowego ze względu na istotę ich działalności, a także dlatego, że wykonują działalność gospodarczą pozwalającą na zakwalifikowanie ich jako „przedsiębiorstwa” w rozumieniu artykułu 107 TFUE. Ponadto żadne postanowienie krajowych przepisów prawa nie kwestionuje takiego kwalifikowania spółek.

<sup>(68)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 6 września 2006 r. w sprawie C-88/03, Portugalia przeciwko Komisji, ECLI:EU:C:2006:511, pkt 56; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 września 2011 r. w sprawach połączonych C-78/08 do C-80/08, Paint Graphos i in., ECLI:EU:C:2011:550, pkt 49.

<sup>(69)</sup> Dotyczy to przypadków, w których środek bezpośrednio wynika z wewnętrznych podstawowych lub przewodnich zasad systemu odniesienia, lub w których jest on wynikiem nieodłącznych mechanizmów niezbędnych do zapewnienia funkcjonowania i skuteczności tego systemu, por. wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 września 2011 r. w sprawach połączonych C-78/08 do C-80/08, Paint Graphos i in., ECLI:EU:C:2011:550, pkt 69.

<sup>(70)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 6 września 2006 r. w sprawie C-88/03, Portugalia przeciwko Komisji, ECLI:EU:C:2006:511, pkt 81; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 września 2011 r. w sprawach połączonych C-78/08 do C-80/08, Paint Graphos i in., ECLI:EU:C:2011:550, pkt 65.

- (86) Komisja zauważa bowiem, że założenie, na którym opiera się argumentacja władz belgijskich pozostaje sprzeczne z oficjalną uwagą CIR, z innymi wewnętrznymi tekstami, jak również z oficjalnym stanowiskiem rządu belgijskiego. I tak oficjalna uwaga CIR wskazuje, że osoby prawne, które są „bezw warunkowo” wykluczone z podatku od spółek (a zwłaszcza porty na mocy art. 180 pkt 2 CIR) powinny „być zasadniczo uważane za podatników podlegających podatkowi od spółek”<sup>(71)</sup>. Ze względu również na ich formę prawną (i cechy zazwyczaj związane z tą formą prawną) większość portów wymienionych w art. 180 pkt 2 CIR, które są spółkami akcyjnymi (SA), spółkami prywatnymi z ograniczoną odpowiedzialnością (SPRL) lub autonomicznymi władzami gminnymi, powinny również zasadniczo podlegać podatkowi od spółek<sup>(72)</sup>. Ponadto flamandzki dekret portowy z dnia 2 marca 1999 r. zawiera wskazówki dotyczące przemysłowego<sup>(73)</sup> i/lub handlowego<sup>(74)</sup> charakteru działalności portowej, a tym samym ich klasyfikacji jako „spółka” w rozumieniu art. 2 CIR, co powinno skutkować nałożeniem na nich podatku od spółek. Podobnie rząd belgijski uznał przed belgijskim Trybunałem Konstytucyjnym, że spośród pozostałych spółek i osób prawnych, o których mowa w art. 180 i 220 pkt 2 CIR, porty są „rzeczywiście osobami prawnymi, które zajmują się eksploatacją lub czynnościami o charakterze dochodowym w rozumieniu art. 2 CIR”<sup>(75)</sup>. Przed Izbą Reprezentantów Belgii wicepremier i minister finansów i handlu zagranicznego stwierdził również, że porty belgijskie są przedsiębiorstwami publicznymi, które w przypadku braku bezwarunkowego zwolnienia z podatku określonego w art. 180 CIR podlegałyby podatkowi od spółek na mocy art. 1, 2 i 179 CIR<sup>(76)</sup>. Poza tym porty nie podlegają podatkowi od osób prawnych w sposób naturalny i bezpośredni, tylko ze względu na ich konkretne zwolnienie z podatku od spółek na mocy art. 180 pkt 2 CIR według tekstu art. 220 pkt 2 CIR, co jest sprzeczne z interpretacją władz belgijskich, według których porty nie płacą podatku od spółek, ponieważ w naturalny sposób podlegają podatkowi od osób prawnych, jako osoby prawne będące rezydentami innymi niż „spółki”.
- (87) Komisja nie podziela zatem stanowiska, według którego nawet w przypadku usunięcia art. 180 pkt 2 porty niekoniecznie podlegałyby podatkowi od spółek na mocy ogólnych kryteriów podanych w art. 1 i 2 CIR. Mając na względzie informacje wymienione w poprzednim motywie, Komisja stoi natomiast na stanowisku, że zgodnie z ogólnymi przepisami belgijskiego prawa krajowego, porty, które są „spółkami” w rozumieniu art. 2 CIR, powinny podlegać podatkowi od spółek, gdyby nie były formalnie i bezwarunkowo z niego zwolnione na mocy art. 180 pkt 2 CIR. Z tych samych powodów Komisja poddaje w wątpliwość twierdzenie, że przepisy dotyczące podatku od osób prawnych stanowią system odniesienia dla opodatkowania portów.
- (88) Władze belgijskie i niektóre zainteresowane strony podtrzymują w swoich uwagach, że zwolnienie portów z podatku od spółek wynika – poza ogólnymi przepisami CIR (art. 1 i 2) – z innych przepisów ogólnych prawa krajowego (ogólna zasada prawa, reguła wypracowana w orzecznictwie, zgodnie z którą usługi, zadania i dobra publiczne nie podlegają opodatkowaniu, jeżeli prawo wyraźnie tego nie zakłada, zob. konstytucja belgijska).

<sup>(71)</sup> Por. uwaga nr 179/2: „Już na tym poziomie można zwrócić uwagę na wykluczenie z podatku od spółek w oparciu o art. 180 do 182 CIR 92, chociaż w zasadzie mogłyby być one uważane za podatników podlegających podatkowi od spółek, następujących podmiotów: 1° osób prawnych, które są »bezw warunkowo« wykluczone z podatku od spółek. (zob. uwaga do art. 180 CIR 92); [...]”.

<sup>(72)</sup> Por. uwaga nr 179/16: „Belgijskie spółki handlowe (SA, SCA, SNC, SCS, SPRL, SC et SCRIS) zostały zasadniczo utworzone w celu prowadzenia działalności dochodowej. Zazwyczaj zajmują się one rzeczywiście dowolną eksploatacją przemysłową, handlową lub rolną lub pracą dochodową, lub jedną i drugą, a wszystkie realizowane przychody i zyski, które są zazwyczaj przeciętne, należy uważać za wynikające z tej działalności.” Por. również pkt A.2.1 i B3.1. wyroku nr 148/2012 Trybunału Konstytucyjnego z dnia 6 grudnia 2012 r. (M.B. z dnia 29 stycznia 2013 r.). W odpowiedzi na zapytanie poselskie minister finansów oświadczył, że w odniesieniu do autonomicznych władz gminnych konieczne jest oddzielne przeanalizowanie poszczególnych przypadków w celu stwierdzenia, czy podlegają one podatkowi od spółek czy też podatkowi od osób prawnych zależnie od charakteru odnośnej działalności. Ponieważ na mocy dekretu królewskiego z dnia 10 kwietnia 1995 r. działalność ta może mieć charakter przemysłowy lub handlowy, można uznać, według ministra, że autonomiczne władze gminne podlegają zasadniczo podatkowi od spółek (QRVA, Izba, 1996–1997, nr 86, 16 czerwca 1997 r. s. 11749-11750; QRVA, Izba, 2001-2002, 26 marca 2002 r. CRIV 50 COM 702, s. 8–9).

<sup>(73)</sup> Por. art. 25 ust. 2: „Rząd flamandzki posiada upoważnienie do utworzenia wspólnego komitetu konsultacyjnego. Ustala się pięcioletni plan promocyjny w oparciu o model gospodarki przemysłowej”.

<sup>(74)</sup> Por. art. 26.1: „Spory pomiędzy władzami portowymi w zakresie eksploatacji, a zwłaszcza w zakresie działalności handlowej władz portowych [...] są regulowane przez komisję portową ds. sporów [...]”.

<sup>(75)</sup> Por. wyrok nr 136/98 z dnia 16 grudnia 1998 r. (M.B. z dnia 6 stycznia 1999 r. s. 261), pkt A.7.1: „Według Rady Ministrów spółki i osoby prawne, o których mowa w art. 220 pkt 2 CIR, znajdują się faktycznie w porównywalnych sytuacjach. Pomimo tego, że art. 180 CIR wyklucza wyżej wymienione osoby prawne z podatku od spółek, są to rzeczywiście osoby prawne, które zajmują się eksploatacją lub czynnościami o charakterze dochodowym w rozumieniu art. 2 ust. 2, pkt 1 i 2 CIR”. Por. również pkt A.7.2: „Między osobami prawnymi, o których mowa w art. 220 pkt 1 i 3, z jednej strony, a osobami, o których mowa w art. 220 pkt 2, [tj. portami] z drugiej strony, istnieje obiektywne kryterium rozróżnienia, bowiem tylko ta ostatnia kategoria zajmuje się czynnościami o charakterze dochodowym. [...]”.

<sup>(76)</sup> Publiczne posiedzenie komisji ds. finansów i budżetu z dnia 29 stycznia 1997 r., zapytanie Pana Jacquesa Simoneta do wicepremiera i ministra finansów i handlu zagranicznego w sprawie nałożenia podatku od osób prawnych na belgijskie porty (nr 1017). Por. <http://www3.dekamer.be/digidocanha/K0112/K01120466/K01120466.PDF> s. 5.

- (89) W świetle informacji wymienionych powyżej Komisja uważa, że normalne stosowanie ogólnych przepisów belgijskiego prawa doprowadziłoby do nałożenia na porty podatku od spółek z tytułu dochodów pochodzących z ich działalności gospodarczej.
- (90) Ponadto, nawet jeżeli – wbrew temu, co wykazała Komisja – przedmiotowe przepisy krajowe lub ich interpretacja przez administrację byłyby w stanie doprowadzić do niezapłacenia przez belgijskie porty podatku od spółek, przepisy te wprowadziłyby dyskryminację między „przedsiębiorstwami”, które prowadzą działalność gospodarczą w rozumieniu art. 107 TFUE (zob. pkt 5.1.1 powyżej). W taki sam sposób co art. 180 pkt 2 CIR w analizie przedstawionej poniżej przez Komisję, przepisy te lub cały belgijski system opodatkowania dochodów stanowiłyby więc źródło korzyści przyznawanych niektórym „przedsiębiorstwom”, a mianowicie portom, podczas gdy w zakresie korzyści osiąganych z „działalności gospodarczej” przedsiębiorstwa te znajdują się w sytuacji porównywalnej do innych przedsiębiorstw (osoby prawne będące rezydentami) podlegających podatkowi od spółek w świetle celu podatku dochodowego od osób prawnych będących rezydentami, który polega na opodatkowaniu zysków. Komisja uważa, że porty nie rządzą się „szczególnymi zasadami, które różnią się znacznie od zasad rządzących funkcjonowaniem innych podmiotów prawnych” podlegających podatkowi od spółek<sup>(77)</sup>. W szczególności fakt, że porty nie są nastawione na zysk<sup>(78)</sup> nie wystarczy do uznania, że ich sytuacja różni się od innych podmiotów podlegających podatkowi od spółek. W tym przypadku sam system belgijski byłby selektywny<sup>(79)</sup>.
- (91) Dlatego też, nawet jeżeli to art. 1 i 2 CIR stanowiłyby podstawę prawną, dzięki której belgijskie porty nie płacą podatku od spółek, to niepłacenie podatku stanowiłoby środek *prima facie* selektywny, jeżeli chodzi o działalność gospodarczą portów.

#### 5.1.4.2. Ocena selektywności, jeżeli to art. 180 pkt 2 CIR stanowi podstawę prawną, dzięki której porty belgijskie nie płacą podatku od spółek

- (92) Jak wynika z powyższej analizy, Komisja uważa, że art. 180 pkt 2 CIR stanowi jedyną podstawę prawną, z powodu której belgijskie porty nie płacą podatku od spółek, a w przypadku braku takiego postanowienia porty płaciłyby podatek od spółek podobnie jak pozostałe spółki czy przedsiębiorstwa osiągające dochody z działalności gospodarczej podlegającej opodatkowaniu.

#### 5.1.4.2.1. System odniesienia i odstępstwo od systemu odniesienia

- (93) Komisja uważa, że **system odniesienia** w tym przypadku jest ustanowiony przez ogólne przepisy podatkowe wynikające z art. 1 i 2 CIR. Art. 1 CIR ustala dla osób prawnych będących rezydentami w Belgii dualistyczny system opodatkowania dochodów: nakłada podatek od spółek na „spółki” oraz podatek od osób prawnych na „osoby prawne inne niż spółki”. Art. 2 CIR zawiera kryteria umożliwiające określenie „spółek”, a tym samym ustalenie, które osoby prawne będą podlegać podatkowi od spółek i, w drodze eliminacji, które z nich będą podlegać podatkowi od osób prawnych. Art. 179 potwierdza, że podatnikami podlegającymi podatkowi od spółek są spółki będące rezydentami.
- (94) Art. 180 pkt 2 CIR stanowi **odstępstwo** od tych ogólnych przepisów podatkowych. Zwalnia on bowiem porty z podatku od spółek w sposób bezwarunkowy, bez zastosowania ogólnych kryteriów rozdziału między podatkiem od spółek a podatkiem od osób prawnych, jakie określono w art. 1 i 2, tzn. bez uwzględnienia charakteru „spółki” (lub jego braku) tych portów<sup>(80)</sup>.
- (95) Ponieważ z przyczyn przedstawionych w motywie (86) porty są „spółkami” w rozumieniu art. 1 CIR, system odniesienia dla opodatkowania dochodów portów można również określić w bardziej ograniczonym zakresie, jako ogół przepisów dotyczących podatku od spółek, a mianowicie art. 1 i 179 CIR, które zakładają, że „spółki” będące rezydentami podlegają podatkowi od spółek, określonego jako „podatek od ogólnego dochodu”.

<sup>(77)</sup> W wyroku z dnia 8 września 2011 r. (sprawy połączone C-78/08 do C-80/08 Paint Graphos i in., ECLI:EU:C:2011:550, pkt 55 i następane) Trybunał Sprawiedliwości zauważa, że szczególnymi zasadami funkcjonowania są zasada pierwszeństwa osoby przed kapitałem, zasada „jedna osoba – jeden głos” czy też zarządzanie na korzyść członków przedmiotowego podmiotu. Brak takich charakterystyk w przypadku portów.

<sup>(78)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 10 stycznia 2006 r. w sprawie C-222/04, Cassa di Risparmio di Firenze SpA i in., ECLI:EU:C:2006:8, pkt 136 i 137.

<sup>(79)</sup> Por. wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 15 listopada 2011 r. w sprawach połączonych C-106/09 P i C-107/09 P, Komisja i Hiszpania przeciwko Rządowi Gibraltaru i Zjednoczonemu Królestwu ECLI:EU:C:2011:732, pkt 101 i nast.

<sup>(80)</sup> Poniżej przeanalizowano interpretację, według której art. 180 pkt 2 CIR przyczynia się jedynie do zastosowania ogólnych przepisów do portów, gdyż uzasadnia on, że nie są one „spółkami”.



- (96) W świetle tego systemu odniesienia art. 180 pkt 2 CIR stanowi wyraźne odstępstwo (służy do tego celu), ponieważ wyprowadza porty z zakresu zastosowania artykułu 179 i podatku od spółek, nawet jeżeli porty podlegają następnie podatkowi od osób prawnych na mocy art. 220 pkt 2 CIR. W przypadku braku wyraźnego i konkretnego zwolnienia określonego w art. 180 pkt 2 CIR, belgijskie porty, podobnie jak pozostałe spółki będące rezydentami, podlegałyby faktycznie i z mocy prawa podatkowi od spółek.

**5.1.4.2.2. Odstępstwo od systemu odniesienia wprowadzające różnicowanie podmiotów, które w świetle celów tego podatkowego systemu odniesienia znajdują się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej**

- (97) Z powyższych rozważań wynika, że art. 180 pkt 2 CIR stanowi odstępstwo od ogólnych przepisów opodatkowania dochodów „spółek” (zarówno w odniesieniu do ogólnych przepisów art. 1 i 2 CIR, jak i w odniesieniu do przepisów mniej ogólnych art. 179 CIR) i wprowadza różnicowanie podmiotów gospodarczych, które w świetle celu realizowanego przez system podatkowy odniesienia znajdują się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej. Bowiem niezależnie od przyjętego systemu odniesienia (podatek od spółek lub ogólnie biorąc podatek od dochodów osób prawnych będących rezydentami) celem podatku dochodowego jest opodatkowanie dochodów, a w jego świetle wszystkie przedsiębiorstwa znajdują się w takiej samej sytuacji faktycznej i prawnej pod względem zysków osiąganych z ich działalności gospodarczej.
- (98) Fakt, że porty nie są nastawione na zysk lub zwracają mniejszą uwagę na konieczność krótkoterminowego zwrotu z inwestycji nie wpływa na zmianę tej oceny. Bezsporne jest, że zwolnienie z opodatkowania przedsiębiorstw nienastawionych na zysk, realizujących działalność gospodarczą można zazwyczaj uznać za selektywne, nawet jeżeli przyznaje je ustawodawca krajowy w celu promowania organizacji uznawanych za istotne na płaszczyźnie socjalnej<sup>(81)</sup>. Fakt, że porty belgijskie znajdują się w posiadaniu i pod kontrolą władz publicznych lub – pomijając działalność gospodarczą – realizują działalność niegospodarczą, taką jak zadania wchodzące w zakres wykonywania władzy publicznej, nie oznacza, że znajdują się w innej sytuacji faktycznej i prawnej w odniesieniu do stosowania podatku od spółek względem dochodów uzyskiwanych dzięki działalności gospodarczej.
- (99) Omawiany środek jest więc *prima facie* selektywny, jeżeli chodzi o działalność gospodarczą portów.

**5.1.4.3. Uzasadnienie ze względu na charakter lub ogólną strukturę systemu odniesienia**

- (100) Jak wspomniano powyżej, do państwa członkowskiego należy wykazanie, że odstępstwo jest uzasadnione ze względu na charakter lub ogólną strukturę podatkowego systemu odniesienia. Na ostatnim etapie trzystopniowej analizy jedynie swoiste cechy podatkowego systemu odniesienia mogą uzasadniać różnicowane podejście.
- (101) Zgodność danego środka z prawem krajowym nie może stanowić sama w sobie uzasadnienia popartego ogólną strukturą systemu, jeżeli nie wykazano, że uzasadnienie to wynika ze swoistych cech podatkowego systemu odniesienia<sup>(82)</sup>.
- (102) W tym względzie decyzja nr 151/2016 belgijskiego Trybunału Konstytucyjnego z dnia 1 grudnia 2016 r. nie ma w każdym razie znaczenia, jakiego próbują jej nadać władze belgijskie. W istocie decyzja ta nie dotyczy zwolnienia z podatku od spółek przyznanego portom w świetle przepisów o pomocy państwa, ale nałożenia podatku od spółek na zgrupowania wielogminne, struktury spółdzielcze oraz stowarzyszenia projektowe zgodnie z zasadami równości i niedyskryminacji, tak że brak dyskryminacji w prawie krajowym nie przesądza z góry o braku selektywności w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.
- (103) Tak samo twierdzenie, że porty są zwolnione z podatku od spółek, ponieważ nie rozprowadzają swoich zysków ale ponownie je inwestują; realizują cel wykraczający poza ich własny interes; osiąganie zysków nie jest ich celem statutowym; należą do władz publicznych i realizują zadania leżące w interesie ogólnym, nie jest wystarczające, aby uzasadnić korzystniejsze traktowanie ich pod względem podatkowym niż pozostałych spółek będących rezydentami w świetle wytycznych systemu podatkowego, ponieważ kryterium decydującym o nałożeniu podatku od spółek lub podatku od osób prawnych jest zajmowanie się przez dany podmiot „eksploatacją” lub „czynnościami o charakterze dochodowym” (por. art. 2 CIR). Pozostałe przedsiębiorstwa także inwestują

<sup>(81)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 10 stycznia 2006 r. w sprawie C-222/04, Cassa di Risparmio di Firenze SpA i in., ECLI:EU:C:2006:8, pkt 136 i 137.

<sup>(82)</sup> Prawo krajowe może postanowić o zgodności danego środka z nadrzędnymi normami w świetle kryteriów innych niż dobre funkcjonowanie systemu podatkowego.

ponownie swoje zyski, realizują cele lub wpływają na gospodarkę, wykraczając poza ich własny interes<sup>(83)</sup> i nie są z tego względu zwolnione z podatku od spółek. Podobnie podmioty nienależące do władz publicznych (np. stowarzyszenia nienastawione na zysk) mogą podlegać podatkowi od osób prawnych pod warunkiem że spełniają ogólne kryterium określone w art. 2 CIR, w związku z czym przynależność do sfery publicznej także nie jest istotna w świetle przepisów krajowych. Zatem stowarzyszenia, mimo że zgodnie ze swoim celem statutowym nie są nastawione na zysk, mogą podlegać podatkowi od spółek na mocy ogólnych kryteriów art. 1 i 2 CIR, jeżeli wykonują działalność „eksploatacyjną” lub realizują „czynności o charakterze dochodowym”.

- (104) Twierdzenie, że zasoby portów nie zawsze pokrywają ich koszty nie może stanowić uzasadnienia dla zwolnienia z podatku od spółek, ponieważ w przypadku braku zysków żaden normalny system podatku dochodowego nie wymaga opłaty podatku, poza tym straty mogą być przeniesione i odliczone od przyszłych ewentualnych zysków z działalności gospodarczej, tak że zwolnienie jest zbędne i przynosi skutek jedynie w przypadkach, w których porty osiągają zyski podlegające opodatkowaniu. Komisja zauważa, że w okresie 2004–2014 (jedenaście okresów obrachunkowych) wyniki portów Antwerpii, Gandawy, Zeebruges i Ostendy były prawie cały czas dodatnie (ujemny wynik Antwerpii w 2011 r. i ujemny wynik Ostendy w 2013 r.), tak że podane uzasadnienie pozostaje teoretyczne, a nawet sprzeczne z faktem. Poza tym żadne zwolnienie z podatku od spółek przypominające zwolnienie, z jakiego korzystają porty, nie jest przewidziane dla innych „spółek” w przypadku, gdy ich zasoby nie pokrywają ich kosztów.
- (105) Podobnie fakt, że pewne koszty, niezwiązane z przedmiotem działalności danego przedsiębiorstwa, nie mogą być odliczone od podatku od spółek na mocy art. 49 CIR, nie uzasadnia zwolnienia portów z podatku od spółek. Art. 49 CIR zakłada, że „odliczeniu podlegają koszty, jakie podatnik poniósł lub poczynił w okresie podatkowym w celu pozyskania lub utrzymania dochodów podlegających opodatkowaniu”. W pierwszym rzędzie zwolnienie portów z podatku od spółek nie wynika z faktu, jakoby porty znajdowały się w gorszych warunkach finansowych z powodu art. 49 CIR: zwolnienie z podatku od spółek dotyczy wszystkich zrealizowanych zysków i nie ogranicza się do zysków wynikających z ewentualnego braku możliwości odliczenia pewnych kosztów na mocy art. 49 CIR. Zwolnienie portów z podatku od spółek nie jest więc uzasadnione jakkolwiek wytyczną belgijskiego systemu podatkowego, nawet przy założeniu, że art. 49 CIR stanowi taką wytyczną. Ponadto ani władze belgijskie ani zainteresowane strony nie wykazują w jaki sposób, z uwagi na wytyczony cel środka<sup>(84)</sup> i jego tekst, takie postanowienie mogłoby rzeczywiście stanowić przeszkodę dla możliwości odliczania kosztów działalności niegospodarczej prowadzonej przez porty w ogólnym interesie. Porty w Antwerpii i Zeebruges przedstawiają zresztą ten problem jedynie jako zwykłe ryzyko, a nie jako okoliczność faktyczną.
- (106) Poza tym fakt, że zwolnienie portów z podatku od spółek, a także zwolnienie z podatku własności publicznej lub własności prywatnej niektórych osób publicznych świadczących usługi publiczne, wynikałoby z ogólnej zasady prawa, a nawet z samej konstytucji belgijskiej, nawet gdyby zostało to wykazane<sup>(85)</sup>, nie może uzasadniać tego zwolnienia z podatku charakterem lub ogólną koncepcją systemu, ponieważ ewentualne motywy uwzględnione przez ustawodawcę lub sądy krajowe mogą wychodzić poza ramy dobrego funkcjonowania systemu podatkowego czy też jego wytycznych.
- (107) Poza tym argumenty władz belgijskich oraz zainteresowanych stron w odniesieniu do kryteriów opracowanych przez orzecznictwo krajowe w celu ustalenia czy dana osoba prawna jest „spółką” w rozumieniu art. 1 i 2 CIR (zwłaszcza brak metod przemysłowych i handlowych) czy nie, są nieskuteczne do wykazania zasadności środka za pomocą wewnętrznej logiki systemu podatkowego, gdyż starają się w rzeczywistości udowodnić, że porty nie są „spółkami”. Jest to przypadek, w którym brak nałożenia podatku od spółek okazuje się selektywny ze względu na sam wybór kryteriów używanych do określenia granic systemu odniesienia (por. wyżej), a nie ze względu na odstępstwo od tego systemu odniesienia, które mogłoby być ewentualnie uzasadnione.

<sup>(83)</sup> Niektóre podmioty, a zwłaszcza zgrupowania wielogminne, na które nałożono ostatnio podatek od spółek w Belgii, również realizują zadania w interesie ogólnym. Por. pkt 19.1 wyroku nr 151/2016 z dnia 1 grudnia 2016 r. belgijskiego Trybunału Konstytucyjnego, który przypominał, że zgrupowania wielogminne zostały „utworzone do celów użyteczności publicznej” i „mają za zadanie spełnianie obowiązków gminnych”.

<sup>(84)</sup> Zgodnie z pkt 11 oficjalnej uwagi do art. 49, brak możliwości odliczania dotyczy „czynności czysto prywatnych”, podczas gdy w niniejszym postępowaniu utrzymuje się, że koszty poniesione z tytułu ogólnego interesu nie podlegają odliczeniu.

<sup>(85)</sup> Uwagi otrzymane przez Komisję odnoszą się do dóbr administracji publicznej „według ich natury”, o których mowa w art. 220 pkt 1 CIR, a mianowicie: „państwo, wspólnoty, regiony, prowincje, aglomeracje, federacje gmin, gminy, międzygminne ośrodki publiczne akcji socjalnej, publiczne instytucje kultowe, jak również poldery i tereny ogroblone”, a nie odnośnie do dóbr portowych: ani autonomiczne władze gminne ani pozostałe rodzaje portów belgijskich, o których mowa w motywie 13 i przypisie 12, nie są objęte tym artykułem.

## 5.1.5. ZAKŁÓCENIE KONKURENCJI I WPLYW NA WYMIANĘ HANDLOWĄ

- (108) Aby zostać uznanym za pomoc państwa środek pomocy powinien mieć wpływ na wymianę handlową między państwami członkowskimi i zakłócać konkurencję lub grozić jej zakłóceniem. Oba te kryteria są ściśle powiązane.
- (109) Zgodnie z orzecznictwem stwierdza się, że do zakłócenia konkurencji dochodzi w momencie przyznania przez państwo korzyści finansowej przedsiębiorstwu w sektorze zliberalizowanym, w którym istnieje lub mogłaby istnieć konkurencja<sup>(86)</sup>. Bezsprzeczne jest istnienie konkurencji w sektorze portów i konkurencja ta jest pogłębiona ze względu na swoistą naturę i charakterystykę transportu, w szczególności morskiego i śródlądowego. Oferowane przez porty usługi transportowe konkurują przynajmniej w pewnym stopniu z usługami oferowanymi przez pozostałe porty lub w pozostałych portach, jak również przez innych usługodawców z zakresu transportu w Belgii i innych państwach członkowskich.
- (110) W ten sposób, w ramach konsultacji publicznej stron zainteresowanych projektem regulaminu w strefie portowej „wszyscy uczestnicy podkreślili konieczność zapewnienia stabilnych i równych warunków [...] w zakresie konkurencji «międzyportowej» w UE (konkurencji między poszczególnymi portami) [...]”<sup>(87)</sup>. Tym samym porty, a zwłaszcza porty śródlądowe i ogólniej biorąc transport śródlądowy, do sieci którego należą, konkurują z pozostałymi formami transportu. Ponadto konkurencja jest szczególnie pogłębiona między portami na wybrzeżach belgijskim i niderlandzkim (w tym względzie często mowa o strefie Amsterdam – Rotterdam – Antwerpia).
- (111) Przez wzmocnienie pozycji beneficjentów w handlu międzynarodowym, środek ten może mieć wpływ na wymianę handlową między państwami członkowskimi i zakłócać konkurencję.
- (112) Poza tym twierdzenie, że podobne środki zapewniające pomoc państwa istnieją w innych państwach członkowskich oraz postawa Komisji względem takich ewentualnych środków pozostają bez wpływu na zakwalifikowanie tego środka jako pomocy państwa, gdyż środek, z którego korzystają porty belgijskie, o których mowa w art. 180 pkt 2 CIR, przynosi w sposób oczywisty poprawę ich pozycji konkurencyjnej względem sytuacji wyjściowej, w której byłyby one opodatkowane w normalnych warunkach systemu podatku od spółek<sup>(88)</sup>.
- (113) Ponadto, nawet jeżeli można uznać, że porty korzystają z monopolu prawnego w celu świadczenia usług na terenie eksploatowanego przez nich portu, oferowane przez nich usługi transportowe konkurują przynajmniej w pewnym stopniu z usługami oferowanymi przez pozostałych usługodawców z zakresu transportu, a zwłaszcza z portami pozostałych państw członkowskich.
- (114) Wspomniana przez zainteresowane strony opinia niderlandzkiego organu ds. konkurencji nie jest istotna w ramach niniejszej procedury pomocy państwa. Nie dotyczy ona bowiem oceny systemu w świetle art. 107 TFUE, który wymaga szczególnej analizy warunku odnoszącego się do konkurencji. Art. 25 flamandzkiego dekretu portowego z dnia 2 marca 1999 r. oznacza zresztą, że stawki pobierane przez porty mają wpływ na ich konkurencyjną pozycję<sup>(89)</sup>. Ponadto uwagi niderlandzkich portów publicznych potwierdzają istnienie konkurencji między portami europejskimi.
- (115) Ponadto odniesienia do pkt 211, 219 i 220 zawiadomienia z dnia 19 lipca 2016 r. nie są istotne w tym przypadku, gdyż nie dotyczą one infrastruktury portowej, która jest wymieniona w pkt 215. Ta ostatnia kwestia wskazuje, że „finansowanie publiczne infrastruktury portowej sprzyja działalności gospodarczej i dlatego co do zasady podlega przepisom dotyczącym pomocy państwa”, a także że „porty mogą konkurować ze sobą, i w związku z tym finansowanie infrastruktury portu będzie wywierać wpływ na wymianę handlową między

<sup>(86)</sup> Zob. wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 24 lipca 2003 r. w sprawie C-280/00, Altmark Trans, ECLI:EU:C:2003:415

<sup>(87)</sup> Por. wniosek dotyczący rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady ustanawiającego ramy w zakresie dostępu do rynku usług portowych oraz przejrzystości finansowej portów COM(2013) 296 final, pkt 2.1 (Dz.U. C 327 z 12.11.2013, s. 111). Por. również Komunikat Komisji w sprawie europejskiej polityki portowej [SEC(2007) 1339] [SEC(2007) 1340], COM(2007) 616 final, pkt II.4.2.

<sup>(88)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 10 grudnia 1969 r. w sprawach połączonych 6/69 i 11/69, Komisja przeciwko Francji, ECLI:EU:C:1969:68, pkt 21; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 22 marca 1977 r. w sprawie 78/76, Steinike & Weing, ECLI:EU:C:1977:52, pkt 24; wyrok Sądu z dnia 30 kwietnia 1998 r. w sprawie T-214/95, Vlaamse Gewest przeciwko Komisji, ECLI:EU:T:1998:77, pkt 54 i wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 19 maja 1999 r. w sprawie C-6/97, Włochy przeciwko Komisji, ECLI:EU:C:1999:251, pkt 21.

<sup>(89)</sup> Artykuł 25 ust. 3: „Rząd flamandzki i władze portowe opracowują inicjatywy w celu realizacji [...] harmonijnych struktur cenowych we flamandzkich portach morskich, aby zapewnić uczciwą pozycję konkurencyjną flamandzkim portom morskim”. Artykuł 25 ust. 4: „Kiedy ceny [...] są wyraźnie sprzeczne z ogólnym interesem lub uniemożliwiają uczciwą konkurencję między władzami portowymi, regionalny komisarz portowy powinien przedłożyć te decyzje komitetowi konsultacyjnemu. [...]”.

państwami członkowskimi”. Ponadto pkt 219 i 220 wymienionego zawiadomienia wskazują, że pomoc dla budowy rozpatrywanej infrastruktury może nie mieć wpływu na handel wewnątrzspółnotowy czy na konkurencję, podczas gdy pomoc omawiana w niniejszym postępowaniu nie stanowi pomocy dla budowy infrastruktury tylko pomoc operacyjną związaną z zyskiem osiąganym w ramach jej eksploatacji.

#### 5.1.6. PODSUMOWANIE

- (116) W świetle przedstawionych powyżej argumentów zwolnienie z podatku, jakie przewiduje art. 180 pkt 2 CIR dla portów belgijskich, stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, ponieważ dochody zwolnione z podatku pochodzą z działalności gospodarczej realizowanej przez porty.

#### 5.2. ZGODNOŚĆ ŚRODKA Z RYNKIEM WEWNĘTRZNYM

- (117) Do państwa członkowskiego należy wykazanie, że środki pomocy państwa mogą być uznane za zgodne z rynkiem wewnętrznym. Poszczególne dokumenty, odpowiedzi i uwagi przekazane przez władze belgijskie nie zawierają żadnego argumentu dotyczącego zgodności środka. Region Waloński i porty walońskie uważają, że art. 93 i 106 ust. 2 TFUE mogłyby stanowić odpowiednie podstawy zgodności z rynkiem wewnętrznym. Władze portowe w Antwerpii i Zeebruges zajmują podobne stanowisko odnośnie do art. 93 TFUE.
- (118) Po pierwsze art. 106 ust. 2 TFUE przewiduje, że rekompensata z tytułu realizacji zadań w zakresie usług publicznych może być uznana za zgodną z wewnętrznym rynkiem, jeżeli spełnia pewne warunki<sup>(90)</sup>. Jednakże Komisja zauważa, że omawiany środek, który łączy wysokość pomocy z realizowanym zyskiem, nie jest związany ani ograniczony do kosztów netto zadań z zakresu usług publicznych,<sup>(91)</sup> podczas gdy stanowi to niezbędny warunek do uznania pomocy za zgodną z rynkiem wewnętrznym na mocy art. 106 ust. 2 TFUE. W związku z tym środek tego nie można uznać za rekompensatę za usługę publiczną zgodną z rynkiem wewnętrznym i środek ten nie jest zgodny z rynkiem wewnętrznym na mocy art. 106 ust. 2 TFUE.
- (119) Po drugie art. 93 TFUE wskazuje, że pomoc, która odpowiada potrzebom koordynacji transportu lub zwrotowi pewnych świadczeń nierozdzielnie związanych z pojęciem usługi publicznej, może również zostać uznana za zgodną z rynkiem wewnętrznym. Pomimo tego, że porty odgrywają ważną rolę w rozwoju transportu kombinowanego, wszystkie inwestycje portów nie wchodzą w zakres art. 93 TFUE, który ogranicza się do pomocy odpowiadającej potrzebom koordynacji transportu. Ponadto zwolnienie z podatku od spółek nie stanowi pomocy inwestycyjnej tylko pomoc operacyjną, która nie skupia się na konkretnych inwestycjach. Środek ten sprzyja przedsiębiorstwom, które osiągają największe zyski i dysponują *a priori* większym wewnętrznym potencjałem, aby finansować inwestycje. Nie skupia się on również na rekompensacie kosztów za wykonanie pewnych świadczeń nierozdzielnie związanych z pojęciem usługi publicznej, o której mowa powyżej. Ponadto środek ten będący zwolnieniem z podatku doprowadza do nieograniczonej korzyści względem jakichkolwiek kosztów. Nie ogranicza się on do sumy koniecznej do zapewnienia koordynacji transportu ani zwrotu pewnych świadczeń nierozdzielnie związanych z pojęciem usługi publicznej, i nie gwarantuje poszanowania zasady proporcjonalności. Nie ma również stwierdzonego skutku motywującego. Z powyższego wynika, że art. 93 TFUE nie ma zastosowania.
- (120) Po trzecie, i chociaż ani Belgia, ani zainteresowane strony nie powołały się na art. 107 ust. 3 lit. c) TFUE, Komisja bada czy przedmiotowy środek może „ułatwić rozwój pewnego rodzaju działalności lub pewnych obszarów gospodarczych” nie zmieniając warunków wymiany handlowej w sposób sprzeczny ze wspólnym interesem. Z przedstawionych powyżej przyczyn (brak proporcjonalności, brak skutku motywującego i brak powiązania z określonym celem interesu ogólnego) Komisja uważa jednak, że art. 107 ust. 3 pkt c) TFUE nie ma zastosowania.

<sup>(90)</sup> Por. komunikat Komisji w sprawie stosowania reguł Unii Europejskiej w dziedzinie pomocy państwa w odniesieniu do rekompensaty z tytułu usług świadczonych w ogólnym interesie gospodarczym (2012/C 8/02) Dz.U. C 8 z 11.1.2012, s. 4. Por. również decyzję Komisji 2012/21/UE z dnia 20 grudnia 2011 r. w sprawie stosowania art. 106 ust. 2 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy państwa w formie rekompensaty z tytułu świadczenia usług publicznych, przyznawanej przedsiębiorstwom zobowiązanych do wykonywania usług świadczonych w ogólnym interesie gospodarczym (Dz.U. L 7 z 11.1.2012, s. 3).

<sup>(91)</sup> Por. opinia rzecznika generalnego Kokott w sprawie C-74/16, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania v Ayuntamiento de Getafe, ECLI:EU:C:2017:135, pkt 75.

## 5.3. POMOC ISTNIEJĄCA CZY NOWA POMOC

- (121) Władze belgijskie wyjaśniły, że podatek od osób prawnych nałożono na porty jeszcze w latach 1960, gdyż wcześniej podlegały one podatkowi cedularnemu, który jest podatkiem podobnym do podatku od osób prawnych. Takie traktowanie portów pod względem podatkowym wiązało się również z ich statusem prawnym, który uległ zmianie w miarę upływu czasu. Według władz belgijskich system podatkowy osób prawnych obowiązywał porty jeszcze przed wejściem w życie Traktatu rzymskiego w 1958 r. W oparciu o otrzymane informacje porty pozostają więc nadal zwolnione z podatku od spółek.
- (122) Zgodnie z art. 1 pkt b) pkt i) rozporządzenia proceduralnego systemu pomocy wprowadzone przed wejściem w życie Traktatu stanowią istniejące systemy pomocy.
- (123) Na podstawie dostępnych informacji zwolnienie spółek z podatku, z jakiego korzystają porty, obowiązywało przed 1958 r. i nie uległo zasadniczej zmianie od tej pory. Dlatego też środek ten jest uważany za istniejący system pomocy.

**6. W ODNIESIENIU DO PROŚBY WŁADZ BELGIJSKICH O PRYZNANIE OKRESU PRZEJŚCIOWEGO PORTOM BELGIJSKIM**

- (124) W odniesieniu do wniosku o okres przejściowy, jaki złożyły władze belgijskie, Komisja przypomina, że na tym etapie postępowania w sprawie pomocy istniejącej okres przejściowy może być w zasadzie przyznany jedynie w wyjątkowych okolicznościach. W decyzji końcowej Komisja może przyznać danemu państwu członkowskiemu rozsądny okres na realizację w odniesieniu do wymaganych zmian.
- (125) Komisja zauważa również, że od początku procedury współpracy wszczętej dnia 9 lipca 2014 r. władze belgijskie dysponowały już pewnym okresem pozwalającym na przemyślenie ewentualnych zmian legislacyjnych. Zauważa również, że wbrew obawom władz belgijskich nie ma zamiaru nakładania podatku od spółek na porty od dnia 1 stycznia 2017 r.
- (126) Zgodnie ze szczególną rolą, jaką jej powierzają art. 107 i 108 TFUE, Komisja musi w trybie pilnym położyć kres środkom pomocy państwa uznanym za niezgodne z wewnętrznym rynkiem i przywrócić warunki uczciwej konkurencji. Jeżeli na tym etapie postępowania Komisja uważa, że niektóre przedsiębiorstwa otrzymują pomoc niezgodną z rynkiem wewnętrznym, nie może ona zasadniczo zawiesić spornej procedury pomocy państwa czy też przyznać okres przejściowy, ponieważ doprowadziłoby to do zezwolenia na wypłacanie przez dłuższy okres pomocy niezgodnej z rynkiem wewnętrznym, co byłoby niesprawiedliwe również wobec konkurencji, która nie otrzymuje pomocy czy też otrzymuje mniejszą pomoc. W związku z tym Komisja zauważa, że porty niderlandzkie, na które nałożono podatek od spółek od 1 stycznia 2017 r. zwróciły się do niej z prośbą o szybkie nałożenie podatku od spółek na porty belgijskie.
- (127) Jak wspomniano powyżej ewentualne istnienie pomocy państwa w pozostałych państwach członkowskich nie uzasadnia zawieszenia postępowania ani też odroczenia wejścia w życie środków krajowych wdrażających decyzję Komisji. Takie odroczenie skutkowałoby przedłużeniem obecnych zakłóceń konkurencji między portami w Europie Północnej, a w szczególności między wymienionymi już portami belgijskimi i niderlandzkimi, a także francuskimi, ponieważ te ostatnie podlegają podobnej, równoległej decyzji mającej na celu zniesienie ulg podatkowych, z których obecnie korzystają.
- (128) Zresztą nawet gdyby Komisja zezwoliła ewentualnie Niderlandom na dłuższy okres wykonawczy w sprawie SA.25338<sup>(2)</sup>, nie jest to istotne dla poparcia prośby o okres przejściowy w tym przypadku. Komisja traktuje wszystkie państwa członkowskie w ten sam sposób i podchodzi do każdego przypadku w świetle jego swoistych cech. I sprawy niderlandzkiej nie można porównać do sprawy belgijskiej. Ponadto w decyzji końcowej Komisja wyraźnie odmówiła przyznania Niderlandom okresu przejściowego pomimo istnienia podobnych i nadal obowiązujących środków w innych państwach członkowskich. Należy również zauważyć, że Niderlandy musiały położyć kres spornym korzyściom podatkowym przed Belgią, co nie stanowi sprzyjającej sytuacji dla ich portów.
- (129) Poza tym, w tym przypadku argumenty przedstawione przez władze belgijskie w sprawie trudności z dostosowaniem w odniesieniu do wymogów prawa krajowego, nie stanowią okoliczności wyjątkowych mogących uzasadnić wdrożenie okresu przejściowego. W szczególności, jak już Komisja wspomniała powyżej, oczekuje się, że zniesienie art. 180 pkt 2 CIR będzie zasadniczo wystarczające, aby nałożyć na porty podatek od spółek. Podobnie fakt, że przejście osoby prawnej z podatku od osób prawnych do podatku od spółek nie jest wyraźnie

<sup>(2)</sup> Por. decyzja Komisji (UE) 2016/634 z dnia 21 stycznia 2016 r. w sprawie pomocy państwa SA.25338 (2014/C) (ex E 3/2008 i ex CP 115/2004) wdrożonej przez Niderlandy – Zwolnienie z podatku od osób prawnych przedsiębiorstw publicznych (Dz.U. L 113 z 27.4.2016, s. 148).

uregulowane przez belgijskie prawo podatkowe, nie stanowi wystarczającego argumentu; w braku przepisów prawnych przygotowujących takie przejście belgijska administracja podatkowa ma możliwość (i z niej korzysta) przekwalifikowania działalności podmiotu podlegającego podatkowi od osób prawnych w celu nałożenia na niego podatku od spółek. Poza tym władze belgijskie nie wyjaśniają w jaki sposób usunięcie bezwarunkowego zwolnienia z podatku od spółek odnośnie do portów miałyby być sprzeczne z zasadą równości, nawet przy założeniu, że te okoliczności wynikające z wewnętrznego porządku prawnego są istotne dla przyznania okresu przejściowego. Wprost przeciwnie najnowsza reforma mająca na celu nałożenie podatku od spółek na belgijskie zgrupowania wielogminne, które do tej pory były zwolnione z podatku od spółek i podlegały podatkowi od osób prawnych (podobnie jak w przypadku portów) została przedstawiona przez rząd belgijski jako promocja równego traktowania <sup>(93)</sup>.

- (130) Poza tym Komisja nigdy nie zatwierdziła przedmiotowego środka, który nigdy nie został zgłoszony Komisji przez władze belgijskie. Zasady pewności prawa i uzasadnionych oczekiwań nie mają więc zastosowania w tym przypadku, tym bardziej że Komisja nie może żądać zwrotu pomocy przyznanej w przeszłości, gdyż środek pomocy stanowi istniejącą pomoc.

#### 7. W ODNIESIENIU DO PROŚBY PORTÓW NIDERLANDZKICH

- (131) W odniesieniu do prośby portów niderlandzkich o odroczenie nałożenia na nich podatku od spółek Komisja przypomina, że niniejsze postępowanie nie dotyczy portów niderlandzkich, tylko portów belgijskich. Poza tym, w decyzji końcowej w sprawie SA.25338 dotyczącej portów niderlandzkich <sup>(94)</sup> Komisja odmówiła odroczenia nałożenia podatku od spółek na porty niderlandzkie z tych samych przyczyn zasadniczych, co przyczyny przedstawione w niniejszej decyzji. Nałożenie podatku od spółek na porty niderlandzkie wynika ponadto z krajowych przepisów niderlandzkich i w każdym razie, w ramach art. 107 TFUE, Komisja nie jest w stanie zmusić państwa członkowskiego do dokonania zmian w swoim ustawodawstwie w celu przyznania pomocy pewnym podmiotom.

#### 8. WNIOSEK

- (132) Zwolnienie z podatku od spółek przyznane belgijskim portom wymienionym w art. 180 pkt 2 CIR stanowi istniejący program pomocy państwa niezgodny z rynkiem wewnętrznym.
- (133) W związku z tym władze belgijskie powinny znieść przedmiotowe zwolnienie z podatku od spółek i nałożyć podatek od spółek na przedmiotowe podmioty. Środek ten powinien zostać przyjęty przed zakończeniem roku kalendarzowego, w którym decyzja zostaje przyjęta i mieć zastosowanie najpóźniej do dochodów z działalności gospodarczej zrealizowanych od początku roku obrachunkowego następującego po jej przyjęciu,

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DECYZJĘ:

#### Artykuł 1

Zwolnienie z podatku od spółek belgijskich portów wymienionych w art. 180 pkt 2 CIR stanowi istniejący program pomocy państwa niezgodny z rynkiem wewnętrznym.

#### Artykuł 2

1. Belgia ma obowiązek zniesienia zwolnienia z podatku od spółek, o którym mowa w art. 1, i nałożenia podatku od spółek na podmioty objęte dotychczas tym zwolnieniem.
2. Środek, na mocy którego Belgia wykona zobowiązania wynikające z ust. 1, należy przyjąć przed końcem roku kalendarzowego, w którym przypadał termin notyfikacji tej decyzji. Środek ten powinien stosować się najpóźniej do dochodów z działalności gospodarczej zrealizowanych od początku roku obrachunkowego następującego po jej przyjęciu.

#### Artykuł 3

Belgia powiadamia Komisję w terminie dwóch miesięcy od dnia notyfikacji niniejszej decyzji o środkach podjętych w celu zastosowania się do niej.

<sup>(93)</sup> Por. dokument parlamentarny, Izba nr 54 0672/001, s. 8–9.

<sup>(94)</sup> Dz.U. L 113 z 27.4.2016, s. 148.

*Artykuł 4*

Niniejsza decyzja skierowana jest do Królestwa Belgii.

Sporządzono w Brukseli dnia 27 lipca 2017 r.

*W imieniu Komisji*  
Margrethe VESTAGER  
*Członek Komisji*

---