

| |
|--|
| Rolnummer 7078 |
| Arrest nr. 29/2020 van 20 februari 2020 |

A R R E S T

In zake : het beroep tot vernietiging van de artikelen 2 en 3 van de wet van 29 mei 2018 « tot bepaling van de voorwaarden van overgang bij de onderwerping aan de vennootschapsbelasting van havenbedrijven », ingesteld door de nv van publiek recht « De Haven van Brussel ».

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters F. Daoût en A. Alen, en de rechters L. Lavrysen, J.-P. Moerman, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet, R. Leysen, J. Moerman en M. Pâques, bijgestaan door de griffier F. Meersschaut, onder voorzitterschap van voorzitter F. Daoût,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van het beroep en rechtspleging

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 11 december 2018 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 13 december 2018, heeft de nv van publiek recht « De Haven van Brussel », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. J. Vanden Eynde, Mr. L. Delmotte en Mr. J.-D. Huberty, advocaten bij de balie te Brussel, beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 2 en 3 van de wet van 29 mei 2018 « tot bepaling van de voorwaarden van overgang bij de onderwerping aan de vennootschapsbelasting van havenbedrijven » (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 11 juni 2018).

Memories zijn ingediend door :

- de nv van publiek recht « Havenbedrijf Antwerpen », de nv van publiek recht « Maatschappij van de Brugse Zeehaven », de nv van publiek recht « Havenbedrijf Gent » en de nv van publiek recht « Haven Oostende », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. P. Wytinck, Mr. D. D'Hooghe en Mr. C. Mathieu, advocaten bij de balie te Brussel;

- de Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door F. Grobelny, adviseur bij de FOD Financiën;

- de Vlaamse Regering, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. B. Fonteyn en Mr. A. Lepière, advocaten bij de balie te Brussel.

De verzoekende partij heeft een memorie van antwoord ingediend.

Memories van wederantwoord zijn ingediend door :

- de nv van publiek recht « Havenbedrijf Antwerpen » en anderen;

- de Vlaamse Regering, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. B. Fonteyn, Mr. D. Phan, advocaat bij de balie te Brussel, en Mr. A. Lepière.

Bij beschikking van 20 november 2019 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers J.-P. Moerman, ter vervanging van ererechter J.-P. Snappe, en L. Lavrysen te hebben gehoord, beslist :

- dat de zaak in staat van wijzen is,

- de partijen uit te nodigen, in een uiterlijk op 20 december 2019 in te dienen aanvullende memorie, die ze binnen dezelfde termijn uitwisselen, hun standpunt mee te delen over de kwestie van de mogelijke gevolgen, voor het onderhavige beroep tot vernietiging, van twee arresten gewezen door het Gerecht van de Europese Unie op 20 september 2019 (T-674/17, *Haven van Brussel en Brussels Hoofdstedelijk Gewest t. Commissie*, en T-696/17, *Havenbedrijf Antwerpen NV en Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV t. Commissie*),

- dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en

- dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 7 januari 2020 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aanvullende memories zijn ingediend door :

- de verzoekende partij;
- de nv van publiek recht « Havenbedrijf Antwerpen » en anderen;
- de Ministerraad;
- de Vlaamse Regering.

Ingevolge het verzoek van de verzoekende partij om te worden gehoord, heeft het Hof bij beschikking van 4 december 2019 de dag van de terechtzitting bepaald op 15 januari 2020.

Op de openbare terechtzitting van 15 januari 2020 :

- zijn verschenen :
 - . Mr. J. Vanden Eynde en Mr. L. Delmotte, voor de verzoekende partij;
 - . Mr. D. D'Hooghe, voor de nv van publiek recht « Havenbedrijf Antwerpen » en anderen (tussenkommende partijen);
 - . adviseur F. Grobelny, voor de Ministerraad;
 - . Mr. B. Fonteyn en Mr. A. Lepièce, voor de Vlaamse Regering;
- hebben de rechters-verslaggevers J.-P. Moerman en L. Lavrysen verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde partijen gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

Bij op 3 februari 2020 ter post aangetekende brief heeft de verzoekende partij aan het Hof laten weten dat ze afstand van geding doet.

De bepalingen van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. *In rechte*

- A -

A.1.1. De nv van publiek recht « De Haven van Brussel » verzoekt het Hof om de artikelen 2 en 3 van de wet van 29 mei 2018 « tot bepaling van de voorwaarden van overgang bij de onderwerping aan de vennootschapsbelasting van havenbedrijven » (hierna : de wet van 29 mei 2018) te vernietigen.

De verzoekende partij leidt een enig middel af uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

In een eerste onderdeel voert zij een onverantwoord verschil in behandeling aan ten opzichte van de in artikel 180 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992) opgesomde vennootschappen, die de vrijstelling van de vennootschapsbelasting automatisch genieten, met name de ondernemingen voor openbaar vervoer of de waterzuiveringsmaatschappijen. De verzoekende partij merkt op dat, zoals het Hof in zijn arrest nr. 151/2016 van 1 december 2016 in verband met intercommunales heeft geoordeeld, de havens zich op het verlenen van een dienst van bijzonder openbaar belang kunnen beroepen en niet in concurrentie treden met privéondernemingen. Volgens haar moet uit dat arrest dus worden afgeleid dat het verantwoord was dat de havenbedrijven niet aan de vennootschapsbelasting werden onderworpen.

A.1.2. In een tweede onderdeel klaagt de verzoekende partij aan dat de bestreden bepalingen in een automatische onderwerping van de havens aan de vennootschapsbelasting voorzien. In tegenstelling tot intercommunales kunnen havens hun onderwerping aan de rechtspersonenbelasting niet meer doen gelden indien zij voldoen aan de voorwaarden die eigen zijn aan die vorm van belasting. Zij voert aan dat de wetgever de wettelijke maatregelen inzake overgang naar de vennootschapsbelasting heeft verward met de voorwaarden inzake onderwerping aan de vennootschapsbelasting waaraan hij voorbijgaat.

Om de rechtspersonenbelasting te genieten, zouden de havens geen onderneming mogen exploiteren of zich niet met verrichtingen van winstgevende aard mogen bezighouden. In België is het echter mogelijk dat een rechtspersoon ertoe wordt gebracht activiteiten te verrichten die soortgelijk zijn aan die van een onderneming en een handels-, industriële of landbouwonderneming exploiteert. In dat geval bevindt hij zich op de grens van de profitsector, met name wanneer die onderneming een duurzaam karakter heeft.

Er moet dus worden nagegaan of het doel van de vennootschap erin bestaat een rendabele entiteit te worden of enkel haar kosten te dekken.

De verzoekende partij toont niet alleen aan dat zij exploitatieverliezen heeft geleden, maar ook dat zij overheids subsidies heeft genoten die zij jaarlijks van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest heeft gekregen.

De vaarrechten en gevorderde bedragen voor waterwinning strekken ertoe de werkings- en beheerskosten die door de haven zijn gemaakt om het kanaal ter beschikking te stellen van de gebruikers, gedeeltelijk te vergoeden.

Ten slotte heeft « De Haven van Brussel » nooit dividenden uitgekeerd aan haar aandeelhouders (het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest en de negentien gemeenten).

A.1.3. In een derde onderdeel verwijt de verzoekende partij de bestreden bepalingen een automatische onderwerping aan de vennootschapsbelasting, voor het geheel van haar activiteiten.

Indien het standpunt van de Europese Commissie over de vereiste van de toepassing van de vennootschapsbelasting - dat voor het Gerecht van de Europese Unie wordt betwist - wordt aangenomen voor de havens die een economische activiteit uitoefenen, ongeacht het al dan niet winstgevende karakter van de activiteiten, meent de verzoekende partij het slachtoffer te zijn van een discriminatie aangezien al haar activiteiten aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen.

A.1.4. In een vierde onderdeel voert de verzoekende partij aan dat de bestreden bepalingen het niet mogelijk maken de economische activiteiten te onderscheiden van die welke er geen zijn. De door de havens vervulde opdrachten van openbare dienst worden vaak gekenmerkt door een volledige of gedeeltelijke financiering door de overheid.

A.1.5. In de aanvullende memorie die zij ingevolge de beschikking van het Hof van 20 november 2019 heeft ingediend, stelt de verzoekende partij eerst vast dat de twee arresten die op 20 september 2019 door het Gerecht van de Europese Unie zijn gewezen (T-674/17, *Haven van Brussel en Brussels Hoofdstedelijk Gewest t. Commissie*, en T-696/17, *Havenbedrijf Antwerpen NV en Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV t. Commissie*), definitief zijn geworden, aangezien geen hogere voorziening bij het Hof van Justitie is ingesteld.

Ten gronde stelt de verzoekende partij vast dat het Gerecht van de Europese Unie heeft bevestigd dat zij, in haar huidige constellatie, economische activiteiten uitoefent die kunnen worden gescheiden van haar niet-economische activiteiten en dat zij in dat opzicht en in die mate aan de vennootschapsbelasting moet worden onderworpen. Zij is van mening dat, hoewel zij zich naar de definitief geworden beslissing moet voegen, zulks niet wegneemt dat zij het slachtoffer is van een discriminatie ten aanzien van de rechtspersonen die niet aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen, althans indien haar aan de vennootschapsbelasting onderworpen economische activiteiten geringer waren dan het bedrag van de subsidies en inkomsten die zij uit haar niet-economische activiteiten haalt.

De verzoekende partij klaagt eveneens aan dat de bestreden wet haar niet de mogelijkheid biedt om haar economische activiteiten te scheiden van de andere activiteiten en om, bijgevolg, automatisch en voor het geheel van haar activiteiten aan de vennootschapsbelasting te worden onderworpen.

De verzoekende partij besluit dan ook dat de twee arresten van het Gerecht van de Europese Unie geen weerslag hebben op de relevantie van de vier bronnen van discriminatie die zij in haar verzoekschrift aanvoert. Mocht het Hof de wet van 29 mei 2018 niet vernietigen, zoals zij in hoofdorde vordert, dan zou het, in ondergeschikte orde, voor recht moeten zeggen dat de in artikel 3 van die wet aangehaalde havens enkel verplicht aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen indien zij economische activiteiten uitoefenen.

A.2.1. In hoofdorde doet de Ministerraad gelden dat de bestreden bepalingen enkel ertoe strekken het besluit (EU) 2017/2115 van de Commissie van 27 juli 2017 « betreffende de door België ten uitvoer gelegde steunregeling nr. SA.38393 (2016/C, ex 2015/E) - Belastingregeling havens in België » uit te voeren. Tegen dat besluit werden bij het Gerecht van de Europese Unie beroepen tot nietigverklaring ingesteld door verschillende Belgische havens en door gewestelijke entiteiten. Het lot van het beroep dat te dezen door de verzoekende partij is ingesteld, zo stelt de Ministerraad vervolgens vast, hangt af van de uitkomst die aan die verschillende beroepen zal worden voorbehouden.

In het geval waarin het Gerecht van de Europese Unie de beroepen verwerpt die tegen het besluit van de Commissie zijn ingesteld, zal eveneens tot de verwerping van het voorliggende beroep moeten worden besloten. Niets toont *a priori* immers aan dat de door de verzoekende partij in het licht gestelde verschillen in behandeling vergelijkbare situaties kenmerken. In dat geval zou het beroep niet gegrond zijn.

In het geval waarin het besluit van de Commissie nietig wordt verklaard, heeft de wetgever, in artikel 4 van de wet van 29 mei 2018, voorzien in de onmiddellijke intrekking van de bestreden artikelen 2 en 3. In dat geval zou het beroep geen voorwerp meer hebben.

In ondergeschikte orde, indien het Hof die argumentatie niet zou bijtreden, verzoekt de Ministerraad het Hof om aan het Hof van Justitie van de Europese Unie twee prejudiciële vragen over de geldigheid van het voormelde besluit (EU) 2017/2115 ten aanzien van het Europese recht te stellen.

A.2.2. In zijn aanvullende memorie stelt de Ministerraad vast dat het Hof, wegens de verwerping van de tegen het besluit (EU) 2017/2115 ingestelde beroepen door het Gerecht van de Europese Unie, het beroep dient te verwerpen dat is ingesteld tegen de wet van 29 mei 2018, dat enkel een besluit van de Europese Commissie ten uitvoer legt dat ertoe strekt op het vlak van het staatssteunrecht een einde te maken aan een discriminatie waarvan de aan de vennootschapsbelasting onderworpen vennootschappen het slachtoffer zijn ten opzichte van de Belgische havens.

A.3.1. In haar twee memories voert de Vlaamse Regering aan dat het enige middel niet gegrond is.

Allereerst zijn de categorieën die door de verzoekende partij, in het eerste onderdeel, met elkaar worden vergeleken, niet vergelijkbaar. De verzoekende partij vergist zich niet alleen in de draagwijdte van het arrest nr. 151/2016 van het Hof waarnaar zij verwijst. Volgens de Vlaamse Regering blijkt uit dat arrest immers niet dat de in de punten 2° tot 13° van artikel 180 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992) bedoelde entiteiten zouden kunnen worden vergeleken met intercommunales.

Vervolgens houdt de verzoekende partij geen rekening met de bijzondere context waarin de bestreden wet is aangenomen, namelijk het voormelde besluit van de Europese Commissie, waarbij artikel 4 van de wet net de situatie van de havens beoogt.

Wat het tweede onderdeel betreft, is de Vlaamse Regering van mening dat het beter is om een grondwetsconforme interpretatie aan de bestreden wet te geven. De wet kan immers in die zin worden geïnterpreteerd dat zij de havens, net zoals alle andere rechtspersonen, in beginsel aan de vennootschapsbelasting onderwerpt met betrekking tot hun economische activiteiten. Zulks betekent dus niet dat alle door de havens verrichte activiteiten noodzakelijkerwijs economische activiteiten zouden zijn waarop de vennootschapsbelasting automatisch verschuldigd is.

Indien wordt aanvaard om de voorkeur te geven aan een conforme interpretatie van de bestreden bepaling, moeten het derde en het vierde onderdeel van het middel eveneens ongegrond worden verklaard.

A.3.2. In haar aanvullende memorie voert de Vlaamse Regering aan, nadat ook zij heeft vastgesteld dat de arresten van het Gerecht van de Europese Unie definitief zijn, dat de Europese Commissie, gevolgd door het Gerecht, van oordeel is dat alle economische activiteiten van de havens aan de vennootschapsbelasting moeten worden onderworpen, met uitsluiting van die welke er geen zijn. Niet alle door de havens uitgeoefende activiteiten vormen immers een onlosmakelijk geheel.

De Vlaamse Regering is bijgevolg van mening dat de arresten van het Gerecht geenszins de argumentatie wijzigen die zij in haar twee memories heeft uiteengezet en luidens welke de vier discriminaties die door de verzoekende partij in haar verzoekschrift zijn aangevoerd, niet gegrond zijn.

Bij die arresten wordt immers duidelijk vastgesteld dat de economische en niet-economische activiteiten van de havens niet onlosmakelijk met elkaar verbonden zijn en dat enkel de eerste activiteiten aan de vennootschapsbelasting moeten worden onderworpen.

A.4.1. In hun twee gezamenlijke memories zetten de vier tussenkomende partijen, de naamloze vennootschappen van publiek recht « Havenbedrijf Antwerpen », « Maatschappij van de Brugse Zeehaven », « Havenbedrijf Gent » en « Haven Oostende », een argumentatie uiteen die vergelijkbaar is met die van de Vlaamse Regering.

Het beroep tot vernietiging moet worden verworpen in zoverre de bestreden wet in die zin moet worden geïnterpreteerd dat zij de havens enkel aan de vennootschapsbelasting onderwerpt wat hun economische activiteiten betreft, met uitsluiting van alle andere activiteiten.

A.4.2. Gesteld dat het Hof toch beslist om de wet te vernietigen, ondanks het beginsel van de voorrang van het Europese recht, dan zou het de vernietiging moeten beperken tot de artikelen 2 en 3 ervan en zou het in de handhaving van de gevolgen moeten voorzien.

- B -

Ten aanzien van de bestreden bepalingen en de context ervan

B.1. De nv van publiek recht « De Haven van Brussel » verzoekt het Hof om de artikelen 2 en 3 van de wet van 29 mei 2018 « tot bepaling van de voorwaarden van overgang bij de onderwerping aan de vennootschapsbelasting van havenbedrijven » (hierna : de wet van 29 mei 2018) te vernietigen, die bepalen :

« Art. 2. Artikel 180, eerste lid, 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, laatst gewijzigd bij de wet van 25 december 2017 houdende diverse fiscale bepalingen IV, wordt opgeheven.

Art. 3. Naar aanleiding van de belastbaarheid inzake vennootschapsbelasting van de NV De Vlaamse Waterweg, van de CVBA Port autonome du Centre et de l'Ouest, van de Maatschappij van de Brugse Zeehaven, van de Haven van Brussel, van het gemeentelijke autonome havenbedrijf van Oostende, van de naamloze vennootschappen van publiek recht Havenbedrijf Antwerpen en Havenbedrijf Gent en van de autonome havens van Luik, Charleroi en Namen en van elke andere rechtspersoon die gelijkaardige activiteiten [uitoefent], zijn de volgende voorwaarden van toepassing :

1° het deel van het maatschappelijk kapitaal, van de uitgiftepremies of van de bedragen waarop ingeschreven is ter gelegenheid van de uitgifte van winstbewijzen, dat voorheen werkelijk werd gestort tijdens de boekjaren afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor de in de inleidende zin bedoelde rechtspersoon aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, wordt aangemerkt als gestort kapitaal in de zin van artikel 184 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, onder de voorwaarden bedoeld in het eerste en tweede lid van dit artikel;

2° de voorheen gereserveerde winsten, al dan niet geïncorporeerd in kapitaal, en de voorzieningen voor risico's en kosten die door de in de inleidende zin bedoelde rechtspersoon zijn geboekt in de jaarrekening met betrekking tot het boekjaar afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor deze rechtspersoon aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, worden als reeds belaste reserves beschouwd;

3° de kapitaalsubsidies die zijn toegekend om vaste activa aan te schaffen of tot stand te brengen en die beantwoorden aan de in artikel 56*ter* of 56*quater* van de Verordening (EU) nr. 651/2014 van 17 juni 2014 van de Europese Commissie waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard, gestelde voorwaarden, die door de in de inleidende zin bedoelde rechtspersoon zijn geboekt in de jaarrekening met betrekking tot het boekjaar afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor deze rechtspersoon aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, worden als reeds belaste reserves beschouwd.

De niet in het eerste lid bedoelde kapitaalsubsidies die door de in de inleidende zin bedoelde rechtspersoon zijn geboekt in de jaarrekening met betrekking tot het boekjaar afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor deze rechtspersoon aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, worden slechts vrijgesteld voor zover ze op één of meer afzonderlijke rekeningen van het passief geboekt blijven en niet tot grondslag dienen voor enige beloning of toekenning;

4° de herwaarderingsmeerwaarden op materiële vaste activa waarvoor verkregen investeringssteun zou beantwoorden aan de in artikel 56*ter* of 56*quater* van de Verordening (EU) nr. 651/2014 van 17 juni 2014 van de Europese Commissie waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard, gestelde voorwaarden, die door de in de inleidende zin bedoelde rechtspersoon zijn geboekt in de jaarrekening met betrekking tot het boekjaar afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor deze rechtspersoon aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, worden als reeds belaste reserves en als deel van de aanschaffingswaarde van de onderliggende actiefbestanddelen in de zin van artikel 61 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 beschouwd, voor zover de herwaarderingsmeerwaarden voldoen aan de voorwaarden bedoeld in artikel 57 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen;

De niet in het eerste lid bedoelde herwaarderingsmeerwaarden die door de in de inleidende zin bedoelde rechtspersoon zijn geboekt in de jaarrekening met betrekking tot het boekjaar afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor deze rechtspersoon aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, worden slechts vrijgesteld voor zover ze op één of meer afzonderlijke rekeningen van het passief geboekt blijven en niet tot grondslag dienen voor enige beloning of toekenning;

5° de kosten die werkelijk door de in de inleidende zin bedoelde rechtspersoon worden gedragen tijdens een aanslagjaar dat aanvangt vanaf de eerste dag van het aanslagjaar waarvoor deze rechtspersoon aan de vennootschapsbelasting is onderworpen en die het voorwerp hebben uitgemaakt van een voorziening voor risico's en kosten in de zin van de boekhoudwetgeving die werd aangelegd tijdens een aanslagjaar waarvoor deze rechtspersoon aan de rechtspersonenbelasting was onderworpen, zijn als beroepskosten aftrekbaar voor het aanslagjaar tijdens hetwelk zij werkelijk zijn gedragen voor zover is voldaan aan de voorwaarden van artikel 49 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992;

6° definitieve verliezen op activa, die worden verwezenlijkt door de in de inleidende zin bedoelde rechtspersoon in de zin van artikel 49 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 tijdens een aanslagjaar waarvoor deze rechtspersoon aan de vennootschapsbelasting is onderworpen en die het voorwerp hebben uitgemaakt van een waardevermindering geboekt tijdens een aanslagjaar waarvoor deze rechtspersoon aan de rechtspersonenbelasting was onderworpen, zijn als beroepskosten aftrekbaar voor het aanslagjaar gedurende hetwelk deze werden gerealiseerd;

7° de in hoofde van de in de inleidende zin bedoelde rechtspersoon in aanmerking te nemen afschrijvingen, min- of meerwaarden op activa worden bepaald alsof deze rechtspersoon altijd aan de vennootschapsbelasting onderworpen is geweest;

8° de door de in de inleidende zin bedoelde rechtspersoon voorheen geleden verliezen die zijn geboekt in de jaarrekening met betrekking tot het boekjaar afgesloten voor het boekjaar dat verbonden is aan het eerste aanslagjaar waarvoor de rechtspersoon aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, mogen niet in rekening worden gebracht voor de bepaling van de belastbare grondslag van aanslagjaren voor dewelke deze rechtspersoon aan de vennootschapsbelasting is onderworpen.

Elke terugname van een in het eerste lid vermelde waardevermindering zal, in voorkomend geval, het voorwerp uitmaken van een verhoging van de begintoestand van de belaste reserves van het desbetreffende aanslagjaar ten belope van het bedrag van deze terugname.

Wanneer bij het onderzoek van de boekhouding over een belastbaar tijdperk voor hetwelk de in de inleidende zin bedoelde rechtspersoon aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, onderwaarderingen van activa of overwaarderingen van passiva vermeld in artikel 24, eerste lid, 4^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, worden vastgesteld, worden deze, in afwijking van artikel 361 van hetzelfde Wetboek, niet als winst van dit belastbaar tijdperk aangemerkt op voorwaarde dat deze rechtspersoon aantoont dat deze hun oorsprong vinden tijdens een belastbaar tijdperk voor hetwelk zij aan de rechtspersonenbelasting was onderworpen ».

B.2.1. Vóór de opheffing ervan bij het voormelde artikel 2 van de wet van 29 mei 2018 stelde artikel 180, eerste lid, 2^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992) alle in artikel 3, eerste lid, van de bestreden wet aangehaalde havens, die aan de rechtspersonenbelasting waren onderworpen, vrij van de vennootschapsbelasting.

Die niet-onderwerping aan de vennootschapsbelasting was gebaseerd op de aard van openbare instelling van de havens en op de opdrachten van openbare dienst die hun dienstengevolge waren toegewezen.

B.2.2. Op 27 juli 2017 heeft de Europese Commissie het besluit (EU) 2017/2115 « betreffende de door België ten uitvoer gelegde steunregeling nr. SA.38393 (2016/C, ex 2015/E) - Belastingregeling havens in België » aangenomen (PB L 332 van 14 december 2017, pp. 1 tot 23), dat bepaalt :

« Artikel 1

De vrijstelling van de vennootschapsbelasting ten gunste van de in artikel 180, lid 2, WIB vermelde Belgische havens is een bestaande staatssteunregeling die onverenigbaar is met de interne markt.

Artikel 2

1. België heft de in artikel 1 bedoelde vrijstelling van de vennootschapsbelasting op en onderwerpt de entiteiten waarop die vrijstelling van toepassing is aan de vennootschapsbelasting.

2. De maatregel waarmee België zijn verplichtingen uit hoofde van lid 1 nakomt, wordt vastgesteld vóór het einde van het op de datum van de kennisgeving van dit besluit lopende kalenderjaar. Die maatregel wordt van toepassing uiterlijk op de uit economische activiteiten ontstane inkomsten die zijn ontstaan vanaf het begin van het belastingjaar volgend op de vaststelling van die maatregel.

Artikel 3

België stelt de Commissie binnen twee maanden te rekenen vanaf de datum van kennisgeving van dit besluit in kennis van de maatregelen die het heeft genomen om daaraan te voldoen.

Artikel 4

Dit besluit is gericht tot het Koninkrijk België ».

In essentie bestaat het motief dat door de Europese Commissie in aanmerking is genomen als besluit bij het openen van de formele onderzoeksprocedure naar de belastingregeling van de Belgische havens en dat de genomen maatregelen verantwoordt, erin dat « de vrijstelling van de vennootschapsbelasting ten gunste van de in artikel 180, lid 2, WIB vermelde Belgische havens [...] een bestaande staatssteunregeling [is] die onverenigbaar is met de interne markt » (overweging 132). In hetzelfde besluit is de Commissie van oordeel dat « de Belgische autoriteiten [...] die vrijstelling van vennootschapsbelasting [dienen] op te heffen » en dat « die maatregel [...] vóór het einde van het op de datum van dit besluit lopende kalenderjaar [dient] te worden aangenomen en [...] uiterlijk op de inkomsten uit economische activiteiten vanaf het begin van het belastingjaar volgend op de aanneming ervan [dient] te worden toegepast » (overweging 133).

B.2.3. De bestreden wet van 29 mei 2018 heeft enkel tot doel gevolg te geven aan het voormelde besluit van de Europese Commissie. In de memorie van toelichting wordt vermeld :

« In haar beslissing (C(2017) 5174 final) van 27 juli 2017 vraagt de Europese Commissie aan de Belgische autoriteiten om de vrijstelling van de vennootschapsbelasting als bedoeld in artikel 180, eerste lid, 2^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92) voor de Belgische havens die erin worden vermeld, op te heffen (artikel 2, lid 1, van de vermelde beslissing).

Artikel 2, lid 2, van de voormelde beslissing, verduidelijkt dat deze opheffing moet zijn aangenomen vóór het einde van het jaar 2017.

Deze bepalingen hebben dus tot doel om, enerzijds, de opheffing van artikel 180, eerste lid, 2°, WIB 92, uit te voeren, maar, anderzijds, ook om een stabiel en ondubbelzinnig juridisch kader te voorzien waarbinnen de onderwerping aan de vennootschapsbelasting van de Belgische havens die tot vandaag onder dit artikel waren opgenomen, zal plaatsvinden.

Ook al bestaat, zelfs in de afwezigheid van een wettelijke maatregel die de overgang regelt, de mogelijkheid om krachtens het intern recht de aard van de activiteiten van een aan de rechtspersonenbelasting onderworpen entiteit te herkwalficeren, teneinde deze entiteit aan de vennootschapsbelasting te onderwerpen, lijkt het de regering in dit geval toch aangeraden om vooraf reeds de voorwaarden van deze overgang wettelijk vast te leggen en zo voor een grotere rechtszekerheid te zorgen.

Bovendien verzekert deze opname in de wet de naleving van de beginselen van gelijke behandeling en non-discriminatie overeenkomstig de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, ten opzichte van andere gevallen van overgang van rechtspersonenbelasting naar vennootschapsbelasting.

Voor het algemene belastingregime van de havens is het ook nuttig te vermelden dat op datum van 17 mei 2017 de Europese Commissie een uitbreiding van het toepassingsveld van de algemene groepsvrijstellingsverordening naar de havens toe heeft goedgekeurd, waardoor de lidstaten in volledige rechtszekerheid en zonder voorafgaande controle door de Commissie tot 150 miljoen euro in zeehavens en tot 50 miljoen euro in binnenhavens kunnen investeren » (*Parl. St.*, Kamer, 2017-2018, DOC 54-3003/001, pp. 4-5).

B.2.4. Bij het Gerecht van de Europese Unie werden verschillende beroepen ingesteld tot nietigverklaring van het voormelde besluit van de Commissie van 27 juli 2017, met name, op 26 september 2017, door de verzoekende partij (zaak T-674/17) en, op 9 oktober 2017, door de tussenkomende partijen « Havenbedrijf Antwerpen » en « Maatschappij van de Brugse Zeehaven » (zaak T-696/17).

In elk van die procedures is de Belgische Regering tussengekomen om het standpunt van de verzoekende partijen te ondersteunen door aan te voeren dat de vrijstelling van de vennootschapsbelasting die de Belgische havens genoten, geen staatssteun uitmaakte die onverenigbaar was met de interne markt.

Het is in die context dat de wetgever, teneinde alle schade voor de Belgische havens te voorkomen indien de tegen het voormelde besluit van de Commissie ingestelde beroepen zouden worden ingewilligd, het artikel 4 heeft aangenomen, dat bepaalt :

« De artikelen 2 en 3 worden ingetrokken indien het Hof van Justitie van de Europese Unie de beslissing (C(2017) 5174 final) van de Europese Commissie van 27 juli 2017 betreffende de door België ten uitvoer gelegde steunregeling nr. SA.38393 (2016/C, ex 2015/E) - Belastingregeling havens in België, nietig verklaart ».

Ten aanzien van de afstand van geding

B.3. Na de sluiting van de debatten heeft de verzoekende partij een verzoek tot afstand van haar beroep tot vernietiging ingediend en, voor zover nodig, een verzoek tot heropening van de debatten.

Aangezien de daartoe aangehaalde redenen het Hof niet ertoe kunnen brengen de afstand toe te wijzen, is er geen grond om de heropening van de debatten te bevelen.

Ten gronde

B.4. De verzoekende partij leidt een enig middel af uit de schending, door de artikelen 2 en 3 van de wet van 29 mei 2018, van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

In een eerste onderdeel klaagt zij aan dat de bestreden bepalingen een onverantwoord verschil in behandeling invoeren tussen de havens, die voortaan automatisch aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen, en de andere vennootschappen die, luidens artikel 180 van het WIB 1992, aan de rechtspersonenbelasting onderworpen blijven omdat zij, net zoals de verzoekende partij, opdrachten van openbare dienst uitoefenen.

In een tweede onderdeel klaagt de verzoekende partij aan dat de bestreden bepalingen, wegens de automatische onderwerping van de havens aan de vennootschapsbelasting, het niet mogelijk maken om bij de door die laatste verrichte activiteiten een onderscheid te maken tussen die welke onder de exploitatie van een handelsonderneming vallen en die welke onder de uitoefening van een opdracht van algemeen belang vallen. Daaruit zou een onverantwoord verschil in behandeling tussen de havens en de intercommunales voortvloeien, aangezien die laatste nog de handhaving van hun onderwerping aan de rechtspersonenbelasting kunnen doen gelden indien zij aan de voorwaarden voor die handhaving voldoen.

In het derde en het vierde onderdeel klaagt de verzoekende partij aan dat de bestreden bepalingen erin voorzien, teneinde zich naar het voormelde besluit van de Europese Commissie te voegen, dat alle activiteiten van de havens, zonder onderscheid, aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen, terwijl de door de havens vervulde opdrachten van openbare dienst vaak worden gekenmerkt door een volledige of gedeeltelijke financiering door de overheid.

B.5.1. Bij een arrest van 20 september 2019 (T-674/17, *Haven van Brussel en Brussels Hoofdstedelijk Gewest t. Commissie*) heeft het Gerecht van de Europese Unie het door de verzoekende partij ingestelde beroep tot nietigverklaring van het besluit van de Europese Commissie van 27 juli 2017 verworpen.

Bij een arrest van dezelfde dag (T-696/17, *Havenbedrijf Antwerpen NV en Maatschappij van de Brugse Zeehaven NV t. Commissie*) heeft het Gerecht van de Europese Unie het door twee tussenkomende partijen voor het Hof ingestelde beroep tot nietigverklaring van hetzelfde besluit verworpen.

Die twee arresten zijn definitief geworden, aangezien er geen hogere voorziening bij het Hof van Justitie binnen de vereiste termijn is ingesteld.

B.5.2. In het voormelde eerste arrest heeft het Gerecht geoordeeld dat havens wel degelijk economische ondernemingen zijn :

« 61. Allereerst zij eraan herinnerd, wat het economische of niet-economische karakter van de activiteiten van de havens betreft, zoals de Commissie in overweging 40 van het bestreden besluit heeft gedaan, dat het begrip onderneming volgens de rechtspraak elke eenheid omvat die een economische activiteit uitoefent, ongeacht haar rechtsvorm en de wijze waarop zij wordt gefinancierd. Onder economische activiteit wordt iedere activiteit verstaan die bestaat in het aanbieden van goederen en diensten op een bepaalde markt (arrest van 12 september 2000, *Pavlov e.a.*, C-180/98–C-184/98, EU:C:2000:428, punten 74 en 75; zie in die zin ook arresten van 16 juni 1987, *Commissie/Italië*, 118/85, EU:C:1987:283, punt 7, en 23 april 1991, *Höfner en Elser*, C-41/90, EU:C:1991:161, punt 21).

62. Verder is in de rechtspraak erkend dat de commerciële exploitatie van haven- of luchthaveninfrastructuur en de aanleg daarvan met het oog op een dergelijke exploitatie, economische activiteiten vormen (zie in die zin arresten van 24 oktober 2002, *Aéroports de Paris/Commissie*, C-82/01 P, EU:C:2002:617, punt 78; 19 december 2012, *Mitteldeutsche Flughafen en Flughafen Leipzig-Halle/Commissie*, C-288/11 P, EU:C:2012:821, punten 40-43, en 15 maart 2018, *Naviera Armas/Commissie*, T-108/16, waartegen hogere voorziening is ingesteld, EU:T:2018:145, punt 78).

63. *In casu* zij erop gewezen dat de Commissie in overweging 44 van het bestreden besluit een reeks economische activiteiten heeft opgenoemd die havens kunnen uitoefenen. Ten eerste bieden havens hun gebruikers (in hoofdzaak reders, maar meer in het algemeen elke exploitant van een vaartuig) een algemene dienst aan door schepen toegang tot de haveninfrastructuur te geven in ruil voor een vergoeding die meestal ‘havengeld’ wordt genoemd. Ten tweede verstrekken sommige havens bijzondere diensten aan schepen, zoals loodsdiensten, hijsdiensten, goederenafhandeling en afmeerdiensten, eveneens in ruil voor een vergoeding. Ten derde stellen havens tegen vergoeding bepaalde infrastructures of terreinen ter beschikking van ondernemingen die deze ruimten gebruiken voor hun eigen behoeften of om schepen een aantal van de bovengenoemde bijzondere diensten aan te bieden. Verder heeft de Commissie in overweging 45 van het bestreden besluit gepreciseerd dat het feit dat derde ondernemingen bepaalde haventerreinen en -infrastructuur gebruikten om reders of schepen diensten aan te bieden, niet uitsloot dat de door de havenautoriteiten uitgeoefende beheersactiviteiten, met name het verhuren van die terreinen en infrastructuur aan die derde ondernemingen, eveneens van economische aard waren.

64. Er dient evenwel te worden vastgesteld dat de verzoekers die algemene beschrijving geenszins in het geding brengen in hun schriftelijke stukken. De verzoekers en het Koninkrijk België hebben, in antwoord op een vraag van het Gerecht ter terechtzitting, enkel betwist dat de Haven van Brussel een aantal activiteiten uitoefende die zijn opgesomd in overweging 44 van het bestreden besluit, zoals goederenafhandeling, loodsdiensten of hijsdiensten. De Commissie heeft daartegen ingebracht, zonder op dit punt te zijn tegengesproken, dat de Haven van Brussel wel degelijk de andere economische activiteiten uitoefende die in die overweging zijn vermeld, namelijk, enerzijds, het verlenen van toegang tot de haveninfrastructuur in ruil voor een vergoeding, die als ‘havengeld’ wordt aangemerkt, en, anderzijds, het ter beschikking stellen van bepaalde infrastructures of terreinen aan ondernemingen die de haven gebruiken, in ruil voor concessievergoedingen (zie punt 64 hierboven).

[...]

68. Bijgevolg heeft de Commissie geen beoordelingsfout gemaakt door in overweging 67 van het bestreden besluit het standpunt in te nemen dat de activiteiten van de havens - ten minste gedeeltelijk - economische activiteiten waren.

[...]

77. Ten tweede, wat de specifieke tariefbepaling en het ontbreken van winstoogmerk van de havens betreft, zij eraan herinnerd dat de omstandigheid dat goederen en diensten zonder winstoogmerk worden aangeboden, niet belet dat de entiteit die deze op de markt aanbiedt, als een onderneming moet worden beschouwd wanneer dit aanbod concurreert met dat van andere marktdeelnemers, die wel winst nastreven (arresten van 1 juli 2008, *MOTOE*, C-49/07, EU:C:2008:376, punt 27, en 27 juni 2017, *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania*, C-74/16, EU:C:2017:496, punt 46; zie in die zin ook arrest van 12 september 2013, *Duitsland/Commissie*, T-347/09, niet gepubliceerd, EU:T:2013:418, punt 48).

78. In dit verband hebben de verzoekers ter terechtzitting beweerd, zonder op dit punt te zijn tegengesproken door de Commissie, dat er in België geen privéhavenbeheerders waren die winst nastreven, die de Haven van Brussel zouden beconcurreren. De Commissie heeft evenwel gepreciseerd, enerzijds, dat de Haven van Brussel kon concurreren met andere vervoerswijzen, zoals het wegvervoer, en, anderzijds, dat zij ook kon concurreren met andere havens in andere lidstaten, zonder op dit punt te zijn tegengesproken door de verzoekers of door het Koninkrijk België.

[...]

88. Bijgevolg kon de Commissie redelijkerwijs concluderen, in overweging 57 van het bestreden besluit, dat, wanneer haveninfrastructuren en -terreinen tegen betaling van een vergoeding ter beschikking worden gesteld, het wel degelijk om diensten gaat die op een markt worden aangeboden en er dus sprake is van economische activiteiten.

[...]

91. Zoals de Commissie in overweging 47 van het bestreden besluit heeft opgemerkt, wordt niet betwist dat de havens kunnen worden belast met de uitoefening van bepaalde bevoegdheden van openbaar gezag, die niet-economisch van aard zijn, zoals de controle en de veiligheid van het verkeer op zee of milieu-inspectie.

92. De omstandigheid dat een entiteit voor de uitoefening van een deel van haar activiteiten over overheidsprerogatieven beschikt, vormt op zich echter geen beletsel om haar als onderneming aan te merken. Om te bepalen of de betrokken activiteiten ondernemingsactiviteiten in de zin van het Verdrag zijn, moet namelijk de aard van deze activiteiten worden onderzocht (zie in die zin arresten van 24 oktober 2002, *Aéroports de Paris/Commissie*, C-82/01 P, EU:C:2002:617, punten 74 en 75, en 12 juli 2012, *Compass-Datenbank*, C-138/11, EU:C:2012:449, punt 37).

93. Dat de Haven van Brussel kan worden belast met diensten van algemeen belang volstaat dus niet om haar de kwalificatie van ‘ onderneming ’ te ontnemen indien en voor zover zij ook economische activiteiten uitoefent waarbij tegen vergoeding goederen en diensten op de markt worden aangeboden, zoals die welke de Commissie in overweging 44 van het bestreden besluit heeft genoemd (zie punt 63 hierboven).

[...]

99. *In casu* hebben verzoekers noch het Koninkrijk België echter concrete bewijzen aangedragen dat de economische activiteiten van de havens niet kunnen worden losgekoppeld van hun bevoegdheden van openbaar gezag, zoals de controle en de veiligheid van het verkeer op zee of milieu-inspectiediensten. Het enkele feit dat er tussen die activiteiten een economisch verband kan zijn doordat hun niet-economische activiteiten geheel of gedeeltelijk kunnen worden gefinancierd met hun economische activiteiten, volstaat niet om te zeggen dat die activiteiten onscheidbaar zijn in de zin van de rechtspraak.

[...]

101. Vastgesteld moet dus worden dat de economische activiteiten van de havens, met name het verlenen van toegang tot de haveninfrastructuur en het ter beschikking stellen van bepaalde infrastructuur of terreinen aan derde ondernemingen, tegen vergoeding (zie punten 63 en 64 hierboven), niet onlosmakelijk verbonden zijn met hun niet-economische activiteiten van algemeen belang in de zin van de rechtspraak (zie punt 98 hierboven).

102. Overigens dient te worden opgemerkt dat verzoekers noch het Koninkrijk België *in casu* hebben aangetoond dat de economische activiteiten van de havens ondergeschikt of bijkomstig zijn aan hun niet-economische activiteiten van algemeen belang.

103. Integendeel, zoals met name uit de overwegingen 53 en 65 van het bestreden besluit blijkt, vertegenwoordigen de havengelden en concessievergoedingen de overgrote meerderheid van de omzet van de Belgische havens. Verzoekers hebben in antwoord op een schriftelijke vraag van het Gerecht evenwel doen gelden dat het aandeel van de totale omzet van de Haven van Brussel dat uit haar diensten van algemeen economisch belang voortvloeit, slechts ongeveer 35 % bedroeg, terwijl 38 % van haar omzet uit diensten van algemeen belang met een niet-economisch karakter zou voortvloeien. Opgemerkt zij evenwel dat de verzoekers niet hebben uitgelegd in welk opzicht de 38 % van de omzet van de Haven van Brussel, die zij aan diensten van algemeen belang toeschrijven, geen economisch karakter zou hebben, in zoverre die diensten tegen vergoeding lijken te worden geleverd. Bijgevolg moet worden geoordeeld dat de Haven van Brussel in werkelijkheid minstens 73 % van haar inkomsten uit economische activiteiten haalt » (eigen vertaling).

B.5.3. Het Gerecht van de Europese Unie heeft, bij hetzelfde arrest, geoordeeld dat de vrijstelling van de vennootschapsbelasting, waarin tot dan in het Belgische Wetboek van de inkomstenbelastingen voor de havens was voorzien, moest worden aangemerkt als een selectieve maatregel die staatssteun uitmaakt die strijdig is met het recht van de Europese Unie :

« 169. Gelet op een en ander moet dan ook worden geconstateerd dat de Commissie zich in het bestreden besluit terecht op het standpunt heeft gesteld dat het referentiekader voor het onderzoek naar de selectiviteit *in casu* werd gevormd door de artikelen 1 en 2 WIB, en dat artikel 180, punt 2, WIB een afwijking daarvan vormt, aangezien deze bepaling de daarin bedoelde havens onvoorwaardelijk vrijstelt van vennootschapsbelasting, ook al exploiteren zij een onderneming of houden zij zich bezig met verrichtingen van winstgevende aard in de zin van artikel 2, punt 5, onder a), WIB » (eigen vertaling).

B.5.4. Het Gerecht van de Europese Unie heeft bij hetzelfde arrest geoordeeld dat de situatie van de havens vergelijkbaar is met die van de aan de vennootschapsbelasting onderworpen entiteiten :

« 178. *In casu* is echter geen enkel van de door het Koninkrijk België genoemde kenmerken van de havens - gesteld al dat het bewijs daarvan wordt geleverd - relevant voor en coherent met de doelstelling van de inkomstenbelasting, te weten, zoals de naam aangeeft, het belasten van de inkomsten van binnenlandse rechtspersonen en, wat met name 'vennootschappen' betreft die een onderneming exploiteren of zich met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden, het belasten van de winsten die zij met deze activiteiten behalen.

179. Aangaande ten eerste de stelling dat de havens geen winst nastreven en al hun winst in de haveninfrastructuur herinvesteren met het oog op hun taken van algemeen belang, moet er in navolging van de Commissie immers aan worden herinnerd dat de doelstellingen van algemeen belang die hier worden aangevoerd, betrekking hebben op de economische activiteiten van de havens en niet op hun eventuele niet-economische activiteiten van algemeen belang (zie punt 91 hierboven). Die doelstellingen zijn volgens hen hoofdzakelijk het bevorderen van de economische ontwikkeling en de werkgelegenheid bij de Haven van Brussel en in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest. Met de Commissie (overweging 103 van het bestreden besluit) moet echter worden geconstateerd dat ook andere ondernemingen hun winst herinvesteren en doelen of economische gevolgen hebben die verder gaan dan hun individueel belang, zonder dat zij daarom van vennootschapsbelasting zijn vrijgesteld, iets wat verzoekers noch het Koninkrijk België betwisten.

180. Zelfs gesteld dat het ontbreken van winsttoogmerk een wezenlijk kenmerk is van de havens en dat een op dit kenmerk gebaseerd onderscheidend criterium, in combinatie met andere factoren zoals die genoemd in artikel 182 WIB, relevant kan zijn voor de vraag of een binnenlandse rechtspersoon aan vennootschapsbelasting dan wel aan rechtspersonenbelasting moet worden onderworpen, dient dus te worden geconstateerd dat, als het om de vraag naar de vergelijkbaarheid van de situaties van de havens en aan vennootschapsbelasting onderworpen vennootschappen gaat, dit criterium op zichzelf niet relevant is voor en coherent is met het doel van de betrokken regeling, namelijk inkomsten belasten.

181. In dit verband doet het arrest van het Hof van Beroep te Brussel van 26 juni 2006 - Oxfam Wereldwinkels, dat door het Koninkrijk België in zijn schriftelijke opmerkingen en ter terechtzitting is aangevoerd, geen afbreuk aan die vaststelling. Het Hof van Beroep te Brussel heeft in die zaak immers geconstateerd dat de vzw Oxfam aan de rechtspersonenbelasting moest worden onderworpen omdat haar activiteiten inzake de verkoop van eerlijke producten op evenementen of markten geen verrichtingen van winstgevende aard waren, daar ze niet volgens nijverheids- of handelsmethoden werden uitgevoerd in de zin van artikel 182, punt 3, WIB. Zulks geldt evenwel niet voor de havens. Enerzijds blijkt uit het onderzoek van het eerste middel immers dat die economische activiteiten uitoefenen, die als verrichtingen van winstgevende aard in de zin van artikel 2, punt 5, WIB kunnen worden aangemerkt (zie punten 155 en 156 hierboven). Anderzijds, ook al zouden de havens geen

winstoogmerk hebben, steunt de vrijstelling die zij *in casu* genieten, niet op artikel 182, punt 3, WIB maar op artikel 180, punt 2, WIB, en uit het dossier blijkt nergens dat de Belgische wetgever concreet is nagegaan of de havens aan de voorwaarden van artikel 182, punt 3, WIB voldoen. Integendeel, uit de punten 161 tot en met 169 hierboven blijkt dat zij, zonder die vrijstelling, volgens de criteria van de artikelen 1 en 2 WIB gewoon aan de vennootschapsbelasting zouden moeten worden onderworpen.

182. Wat ten tweede de rechtsvorm of het juridisch statuut van de havens als onderscheidend criterium betreft, zij er om te beginnen op gewezen dat volgens commentaar 179/16 van de Belgische belastingadministratie, geciteerd in overweging 86 van het bestreden besluit, het merendeel van de Belgische havens op grond van hun rechtsvorm (nv, bvba of autonoom gemeentebedrijf) in beginsel eveneens aan de vennootschapsbelasting zou moeten worden onderworpen, aangezien zij zich over het algemeen wijden hetzij aan een of andere nijverheids- of handelonderneming, hetzij aan een winstgevende bezigheid, hetzij aan beide, en alle winsten en baten die ze behalen, moeten worden geacht uit die werkzaamheid voort te komen. Voorts blijkt uit overweging 103 van het bestreden besluit - en partijen betwisten niet - dat entiteiten die geen deel uitmaken van de overheid (zoals verenigingen zonder winstoogmerk) aan rechtspersonenbelasting kunnen worden onderworpen, zodat het al dan niet deel uitmaken van de overheid uit het oogpunt van de nationale regels evenmin een relevant criterium is. Die verenigingen kunnen trouwens, ondanks hun maatschappelijk doel zonder winstoogmerk, op grond van de algemene criteria aan vennootschapsbelasting worden onderworpen wanneer zij een onderneming exploiteren of zich bezighouden met verrichtingen van winstgevende aard.

[...]

186. Het Koninkrijk België beroept zich in dit verband evenwel op arrest nr. 151/2016 van het Belgische Grondwettelijk Hof van 1 december 2016, waarin volgens deze lidstaat de wettigheid wordt erkend van de keuze van de wetgever om de in artikel 180, punt 2, WIB genoemde havens te blijven onderwerpen aan rechtspersonenbelasting. In dat arrest heeft het Grondwettelijk Hof, dat was aangezocht door de recentelijk aan vennootschapsbelasting onderworpen intercommunales, immers als volgt geoordeeld :

‘ In tegenstelling tot de intercommunales en andere samenwerkingsverbanden en projectverenigingen, die een ruim gebied van activiteiten kunnen bestrijken die in concurrentie kunnen treden met privéondernemingen, oefenen de bijzondere openbare economische operatoren beoogd bij de *litterae* 2° tot 13° van artikel 180 van het [WIB] een activiteit uit die niet in concurrentie treedt met de privéondernemingen of die onder een bijzonder openbaar belang valt. De wetgever vermocht van mening te zijn dat zij derhalve het voorwerp moeten uitmaken van een bijzondere fiscale behandeling. Het verschil in behandeling is niet zonder redelijke verantwoording. ’

187. Zoals de Commissie in overweging 102 van het bestreden besluit heeft betoogd, ging het in dat arrest evenwel niet over de verenigbaarheid van de vrijstelling van vennootschapsbelasting voor havens met het staatssteunrecht, maar over de verenigbaarheid van de onderwerping van intercommunales, samenwerkingsverbanden en projectverenigingen aan vennootschapsbelasting met de beginselen van gelijkheid en non-discriminatie. Het niet bestaan van discriminatie in het nationale recht brengt niet het niet bestaan van selectiviteit in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU mee » (eigen vertaling).

Bij zijn voormelde tweede arrest heeft het Gerecht eveneens geoordeeld :

« 77. In dit verband doet het argument van verzoeksters dat het Belgische Grondwettelijk Hof de havengelden als ‘ retributies ’ heeft gekwalificeerd en er bijgevolg geen rekening mag worden gehouden met enige winstcomponent, niet af aan de stelling van de Commissie dat die gelden de economische tegenprestatie voor de betrokken dienst zijn.

78. Zoals verzoeksters aanvoeren, volstaat volgens de rechtspraak de omstandigheid dat een overheidsinstantie een product dat of een dienst die met de uitoefening van haar bevoegdheden van openbaar gezag samenhangt, verschaft tegen een wettelijk bepaalde en niet tegen een rechtstreeks of indirect door haarzelf vastgestelde vergoeding, op zich niet om de verrichte activiteit als economische activiteit aan te merken en de instantie die ze verricht als onderneming (zie arrest van 12 september 2013, *Duitsland/Commissie*, T-347/09, niet gepubliceerd, EU:T:2013:418, punt 30 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Een dergelijke omstandigheid kan op zich echter evenmin volstaan om de betrokken activiteit niet als economische activiteit aan te merken.

[...]

81. Het enkele feit dat de havens de prijzen eenzijdig en onder toezicht van de gewestelijke havencommissaris vaststellen, betekent trouwens niet dat geen rekening wordt gehouden met de vraag. Integendeel, zoals de Commissie in overweging 56 van het bestreden besluit opmerkt, houden de havens bij de vaststelling van hun tarieven - en met name van de havengelden - wel degelijk rekening met de marktomstandigheden. In dat opzicht vormen de tarieven duidelijk een belangrijk instrument van het handelsbeleid dat de havens aanwenden om reders en verladers ertoe aan te zetten gebruik te maken van de haveninfrastructuur en om ondernemingen te stimuleren zich in de haven te vestigen voor de ontwikkeling van hun productie- of dienstverleningsactiviteiten. Wat in het bijzonder de havens van Antwerpen en Zeebrugge betreft, blijkt uit voetnoot nr. 46 van het bestreden besluit dat volgens artikel 25, lid 3, van het decreet van 2 maart 1999 houdende het beleid en het beheer van de zeehavens ‘ [d]e Vlaamse regering en de havenbedrijven de initiatieven [ontwikkelen] om [...] harmonieuze tariefstructuren in de Vlaamse zeehavens te bewerkstelligen teneinde een loyale concurrentiepositie van de Vlaamse zeehavens te vrijwaren ’.

82. Voor de rest wordt, zoals de Commissie in overweging 53 van het bestreden besluit heeft geconstateerd, niet betwist dat de door de havens ontvangen havengelden en concessievergoedingen op zijn minst het grootste gedeelte van de door hen gedragen kosten dekken wanneer zij hun diensten op de markt aanbieden. Voor de haven van Antwerpen lagen die opbrengsten in 2015 zelfs hoger dan de totale bedrijfskosten. Dat die opbrengsten ook kunnen worden gebruikt om bepaalde niet-economische activiteiten te financieren, doet niet af aan het feit dat zij worden geïnd als tegenprestatie voor economische activiteiten, zoals het ter beschikking stellen van of toegang verlenen tot de haveninfrastructuur.

[...]

198. Zoals de Commissie ter terechtzitting heeft opgemerkt, is het in de onderhavige zaak zo dat, gesteld al dat artikel 180, punt 2, WIB niet afwijkt van het referentiekader dat de artikelen 1 en 2 WIB vormen, die bepaling bepaalde entiteiten, namelijk de havens, met naam noemt en op die manier onvoorwaardelijk van vennootschapsbelasting vrijstelt, hoewel zij zich wat betreft de winsten uit ‘ economische activiteiten ’ in een situatie bevinden die vergelijkbaar is met die van andere ondernemingen (binnenlandse rechtspersonen) die aan vennootschapsbelasting zijn onderworpen. De havens worden door die bepalingen dus als bevoorrechte categorie aangeduid vanwege hun eigen kenmerken en die van de activiteitensector waartoe zij behoren ».

B.6. Uit al die elementen vloeit voort dat door geen van de partijen voor het Hof wordt betwist dat de havens, volgens de voormelde arresten die door het Gerecht van de Europese Unie zijn gewezen, moeten worden beschouwd als ondernemingen die aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen, wat betreft de winsten uit economische activiteiten.

Daarenboven blijkt uit diezelfde arresten dat de partijen voor het Hof niet betwisten dat de economische activiteiten niet onlosmakelijk verbonden zijn met hun bevoegdheden van openbaar gezag.

B.7. Uit de verwerping van de beroepen die voor het Gerecht van de Europese Unie zijn ingesteld tegen het voormelde besluit van de Europese Commissie van 27 juli 2017, vloeit voort dat het enige middel dat tegen de artikelen 2 en 3 van de wet van 29 mei 2018 is gericht, om de hiervoor vermelde redenen, niet gegrond is. Zoals in B.2.3 is vermeld, aangezien de bestreden wet ertoe strekt gevolg te geven aan dat besluit, en zich aldus te voegen naar een hogere norm, kunnen de in dat besluit bedoelde havens immers niet meer uitsluitend onder de rechtspersonenbelasting vallen, maar moeten zij aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen wat betreft de winsten uit hun activiteiten met een economisch karakter.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt het beroep.

Aldus gewezen in het Frans, het Nederlands en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 20 februari 2020.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschaut

F. Daoût