



COMMISSION EUROPÉENNE

Bruxelles, le 8.7.2016
C(2016) 4225 final

VERSION PUBLIQUE

Ce document est publié uniquement pour information.

Objet: SA.38393 (2016/C, ex 2015/E) – Fiscalité des ports en Belgique

Monsieur le Ministre,

La Commission tient à informer la Belgique qu'après avoir examiné les renseignements communiqués par les autorités belges au sujet de la mesure mentionnée en objet, elle a décidé d'ouvrir la procédure prévue à l'article 108, paragraphe 2, du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (ci-après le « TFUE »).

1. PROCÉDURE

1.1. PROCEDURE ANTERIEURE A LA PROPOSITION DE MESURES UTILES

- (1) En juillet 2013, la Commission a envoyé à tous les États membres un questionnaire sur le fonctionnement et la fiscalité de leurs ports afin d'obtenir une vue d'ensemble en la matière et de clarifier la situation des ports au regard des règles de l'UE sur les aides d'État.
- (2) Les autorités belges ont répondu par courrier le 30 septembre et le 9 octobre 2013.
- (3) Par lettre du 20 janvier 2014, la Commission a demandé des renseignements complémentaires sur les règles relatives à la taxation applicable aux ports. Les autorités belges ont fourni une réponse par lettre du 13 mars 2014 et le port de Bruxelles a envoyé ses observations par lettre reçue le 18 mars 2014.
- (4) Par lettre du 9 juillet 2014, la Commission a informé la Belgique, conformément à l'article 21 du règlement de procédure, de son appréciation préliminaire selon laquelle

Son Excellence Monsieur Didier REYNDERS
Ministre des Affaires étrangères et européennes
Rue des Petits Carmes, 15
B - 1000 Bruxelles

l'exonération de l'impôt des sociétés prévue pour un certain nombre de ports belges constitue une aide d'État incompatible avec le marché intérieur et cette aide constitue une aide existante au sens de l'article 1^{er}, point b), dudit règlement.

- (5) Une réunion a eu lieu avec les autorités belges le 23 septembre 2014. La Région wallonne et le Port de Bruxelles ont présenté chacun leurs observations par lettres du 30 septembre 2014, tandis que la Région flamande a fait part de ses observations par lettre du 1^{er} octobre 2014.
- (6) Par lettre du 1^{er} juin 2015, la Commission a fait savoir à la Belgique qu'elle avait pris acte de tous les arguments soumis par cette dernière et qu'elle considérait toujours que l'exonération de l'impôt des sociétés prévue pour les activités économiques d'une série de ports constituait une aide incompatible avec le marché intérieur. Un recours¹ a été introduit contre cette lettre le 3 août 2015, et rejeté comme irrecevable par ordonnance du Tribunal du 9 mars 2016.

1.2. PROPOSITION DE MESURES UTILES PAR LA COMMISSION ET REPOSE DES AUTORITES BELGES

- (7) Par lettre du 21 janvier 2016, la Commission a réitéré sa position, selon laquelle l'exonération d'impôt des sociétés accordée aux ports constituait un régime d'aides d'Etat incompatible avec le traité et proposé aux autorités belges, au titre de mesure utile, conformément à l'article 108, paragraphe 1, du TFUE et de l'article 22 du règlement (UE) 2015/1589 du Conseil du 13 juillet 2015 portant modalités d'application de l'article 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (ci-après le « règlement de procédure »), de supprimer l'exonération de l'impôt des sociétés prévue pour les ports belges, au moins dans la mesure où ceux-ci se livrent à des activités économiques². Les autorités belges étaient invitées à adapter la législation dans un délai de 10 mois à compter de la date de la décision, cette modification devant s'appliquer au plus tard aux revenus générés par des activités économiques à partir du début de l'année fiscale 2017. Les autorités belges étaient invitées à informer la Commission par écrit que la Belgique acceptait, conformément à l'article 23, paragraphe 1 du règlement de procédure, inconditionnellement et sans équivoque ces mesures utiles dans leur intégralité dans les 2 mois à compter de la date de réception de ladite décision. Un recours a été introduit contre cette proposition de mesures utiles le 18 mars 2016³.
- (8) Par lettre du 21 mars 2016, les autorités belges ont transmis à la Commission leurs observations. Elles ont indiqué ce qui suit: *« Sur la base des mesures utiles proposées par la Commission, le gouvernement belge a l'intention de réexaminer le cadre législatif régissant actuellement la taxation des autorités portuaires belges. En particulier, une mesure sera prise qui permettra de réaliser une évaluation factuelle et juridique du régime d'imposition des ports belges afin de déterminer si ces derniers exercent des activités économiques. Naturellement, une telle mesure devra suivre le cours de la procédure parlementaire et ne peut en conséquence être adoptée en amont de ce processus démocratique. Dans ces conditions, nous faisons remarquer que le calendrier de mise en œuvre proposé par la Commission pour adopter les mesures utiles est trop*

¹ Affaire T-438/15, Port Autonome du Centre et de l'Ouest SCRL e.a./Commission.

² Voir paragraphe (57) de la lettre de la Commission du 21 janvier 2016.

³ Affaire T-116/16, Port Autonome du Centre et de l'Ouest SCRL e.a./Commission.

serré, puisque les autorités portuaires ont également besoin de temps pour se préparer au nouveau régime fiscal. En conséquence, le gouvernement belge souhaiterait discuter de la future disposition avec la Commission, en ce qui concerne son calendrier et d'éventuelles mesures transitoires ». Enfin, les autorités belges « *considèrent qu'il est du devoir de la Commission d'examiner la situation fiscale des autorités portuaires européennes dans les autres Etats-membres, comme elle s'y est engagée en 2013 envers le Parlement européen, avant de prendre des décisions finales dans des cas individuels* ».

- (9) Il ressort de la lettre en date du 21 mars 2016 mentionnée ci-dessus que les autorités belges n'ont pas accepté le calendrier de mise en œuvre des mesures utiles indiqué par la Commission dans sa lettre du 21 janvier 2016, ce calendrier constituant pourtant un élément essentiel de la proposition de la Commission. Au demeurant, le gouvernement belge ne semble pas clairement accepter le principe même de la taxation des ports à l'impôt des sociétés, ni s'engager à supprimer l'exonération d'impôt bénéficiant aux ports belges, puisqu'il se contente d'indiquer qu'un simple examen portant sur la nature (économique ou non) des activités des ports sera réalisé alors qu'un tel examen ne remettrait pas directement en cause l'exonération existant en droit belge (cf. paragraphe (14) de la présente décision). La lettre des autorités belges ne constitue donc pas une acceptation sans réserve et sans équivoque des mesures proposées par la Commission.

2. DESCRIPTION DE LA MESURE

2.1. PROPRIETE ET EXPLOITATION DES PORTS EN BELGIQUE

- (10) En Belgique, le terrain occupé par les ports fait partie du domaine public. Dans les années 1990, la gestion et l'exploitation des principaux ports belges ont été transférées à des entités décentralisées. Certains ports sont exploités par des régies portuaires communales autonomes (tels que les ports de Gand, d'Ostende et d'Anvers); d'autres sont exploités par des personnes morales de droit public (tels que les ports autonomes du Centre et de l'Ouest, de Liège, Charleroi et Namur) et par une société anonyme de droit public dans le cas du port de Zeebruges.
- (11) Les ports sont gérés par des entités publiques: les autorités portuaires.
- (12) La plupart des ports belges sont exploités par des entités qui non seulement prennent en charge la réalisation de tâches publiques d'intérêt général, mais effectuent également des opérations dans le cadre d'activités économiques.

2.2. REGLES RELATIVES A L'IMPOT SUR LE REVENU APPLICABLES AUX PORTS

- (13) Conformément à l'article 1^{er} du code des impôts sur les revenus coordonné en 1992 (CIR92), les sociétés résidentes sont soumises à l'impôt sur le revenu dénommé impôt des sociétés⁴. Les personnes morales résidentes autres que les sociétés sont soumises à l'impôt sur les revenus dénommé impôt des personnes morales⁵.

⁴ Titre III, articles 179 à 219 *bis* du code des impôts sur les revenus (CIR92).

⁵ Titre IV, articles 220 à 226 du CIR92.

- (14) L'article 180, 2°, du code des impôts sur les revenus prévoit qu'un certain nombre de ports belges ne sont pas assujettis à l'impôt des sociétés⁶. Les personnes morales qui, en vertu de l'article 180, sont exonérées de l'impôt des sociétés sont assujetties à l'impôt des personnes morales⁷. Le système belge d'impôt des personnes morales ne prévoit pas la taxation du montant total des bénéfices, mais bien de certains types de revenus. Conformément à l'article 221 du CIR92, les entités assujetties à l'impôt des personnes morales sont imposables uniquement à raison du revenu cadastral de leurs biens immobiliers sis en Belgique et des revenus et produits de capitaux et biens mobiliers⁸. En outre, les taux applicables aux différents types de revenus soumis à l'impôt des personnes morales correspondent habituellement aux taux du «précompte immobilier» ou du «précompte mobilier»⁹ et sont généralement inférieurs aux taux applicables en matière d'impôt des sociétés (33,99 %).

3. APPRÉCIATION DE LA MESURE

3.1. EXISTENCE D'UNE AIDE D'ÉTAT AU SENS DE L'ARTICLE 107, PARAGRAPHE 1, DU TFUE

- (15) L'article 107, paragraphe 1, du TFUE stipule que sont incompatibles avec le marché intérieur, dans la mesure où elles affectent les échanges entre États membres, les aides accordées par les États ou au moyen de ressources d'État, sous quelque forme que ce soit, qui faussent ou menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions.

3.1.1. Notion d'entreprise

- (16) Les autorités flamandes affirment que les fonctions essentielles des autorités portuaires, qui n'ont pas de but lucratif, ne revêtent pas un caractère économique et consistent en grande partie en des tâches purement administratives. Certaines activités commerciales de portée limitée (telles que le remorquage) sont secondaires et contribuent à la mission d'intérêt général. Les autorités flamandes considèrent que le fait que les ports perçoivent des redevances de concession et des droits portuaires ne constitue pas une indication d'activité économique, étant donné que ces redevances et droits sont fixés unilatéralement.
- (17) En outre, la Région wallonne souligne le fait que les ports intérieurs présentent des caractéristiques qui les distinguent des ports maritimes. Alors que les ports maritimes

⁶ L'article 180, 2°, du CIR92 fait référence aux entités suivantes: SCRL Port autonome du Centre et de l'Ouest (société coopérative à responsabilité limitée), la Compagnie des installations maritimes de Bruges, le Port de Bruxelles, les régies portuaires municipales autonomes d'Anvers, d'Ostende et de Gand, les ports autonomes de Liège, Charleroi et Namur, les sociétés anonymes «Waterwegen en Zeekanaal» et «De Scheepvaart».

⁷ Article 220 du CIR92: «Sont assujettis à l'impôt des personnes morales: (...) 2° les personnes morales qui, en vertu de l'article 180, ne sont pas assujetties à l'impôt des sociétés; (...)».

⁸ Article 221 du CIR92: « Les personnes morales assujetties à l'impôt des personnes morales sont imposables uniquement à raison:

1° du revenu cadastral de leurs biens immobiliers sis en Belgique, (...);

2° des revenus et produits de capitaux et biens mobiliers y compris les premières tranches de revenus visées à l'article 21, 5°, 6° et 10°, ainsi que des revenus divers visés à l'article 90, 5° à 7° et 11°. »

⁹ Article 225 du CIR92: «L'impôt qui se rapporte à des revenus visés à l'article 221 est égal aux précomptes immobilier et mobilier. (...)».

sont en concurrence, les ports intérieurs exercent une fonction de nœud multimodal permettant la distribution de marchandises. La Région wallonne considère que les activités des ports intérieurs sont des missions publiques et non des activités économiques, car ces activités sont limitées à la mise à disposition de terrains permettant à des entreprises d'exercer des activités économiques. Le Port de Bruxelles, qui est un port intérieur, insiste également sur le fait que les ports intérieurs n'exercent pas d'activités économiques.

- (18) Selon une jurisprudence constante, «*la notion d'entreprise comprend toute entité exerçant une activité économique, indépendamment du statut juridique de cette entité et de son mode de financement*»¹⁰. D'après la Cour de justice de l'Union européenne, une activité économique est «*toute activité consistant à offrir des biens ou des services sur un marché donné*»¹¹.
- (19) Conformément à la jurisprudence relative au caractère économique de l'exploitation d'infrastructures¹², la Commission a établi, dans plusieurs décisions, que l'exploitation commerciale et la construction d'infrastructures portuaires constituent des activités économiques¹³. Par exemple, l'exploitation commerciale d'un terminal portuaire mis à la disposition d'utilisateurs contre le paiement d'une redevance constitue une activité économique¹⁴. Ces principes s'appliquent non seulement aux ports maritimes, mais également aux ports intérieurs¹⁵.
- (20) En ce qui concerne plus spécifiquement la Belgique, dans une décision de 2004, la Commission avait considéré qu'au vu des circonstances particulières de l'affaire en cause, la construction, l'entretien et l'exploitation des routes d'accès maritimes – considérées comme l'extension des routes d'accès naturelles – ainsi que l'entretien et

¹⁰ Voir l'arrêt du 12 septembre 2000 dans les affaires jointes C-180/98 à C-184/98, Pavlov e.a., Recueil 2000, p. I-6451.

¹¹ L'arrêt du 16 juin 1987 dans l'affaire C-118/85, Commission/Italie, Recueil 1987, p. 2599, point 7; l'arrêt du 18 juin 1998 dans l'affaire C-35/96, Commission/Italie, Recueil 1998, p. I-3851, point 36.

¹² Arrêt du 7 mai 2009 dans les affaires jointes T-443/08 et T-455/08, Flughafen Leipzig-Halle GmbH e.a./Commission, Recueil 2011, p. II-1311, confirmé par l'arrêt de la Cour de justice du 19 décembre 2012 dans l'affaire C-288/11 P, Mitteldeutsche Flughafen AG e.a./Commission, Recueil 2012, p. I-0000; arrêt du 12 décembre 2000 dans l'affaire T-128/98, Aéroports de Paris/Commission, Recueil 2000, p. II-3929, confirmé par l'arrêt de la Cour de justice du 24 octobre 2002 dans l'affaire C-82/01 P, Recueil 2002, I-9297.

¹³ Voir, par exemple, la décision de la Commission du 15 décembre 2009 dans l'affaire relative à l'aide d'État N385/2009 - Financement public d'infrastructures portuaires dans le port de Ventspils; la décision de la Commission du 15 juin 2011 dans l'affaire relative à l'aide d'État N44/2010 - Financement public d'infrastructures portuaires à Krievu salā - République de Lettonie; la décision de la Commission du 22 février 2012 relative à l'aide d'État SA.30742 (N137/2010) - Lituanie - Construction d'infrastructures destinées au terminal de passagers et de marchandises de Klaipėda; la décision de la Commission du 2 juillet 2013 relative à l'aide d'État SA.35418 (2012/N) - Extension du port du Pirée - Grèce; la décision de la Commission du 18 septembre 2013 relative à l'aide d'État SA.36953 (2013/N) - Espagne - Autorité portuaire de Bahía de Cádiz.

¹⁴ Voir par exemple la décision de la Commission du 18 septembre 2013 relative à l'aide d'État SA.36953 (2013/N) - Espagne - Autorité portuaire de Bahía de Cádiz.

¹⁵ Voir par exemple la décision de la Commission du 18 décembre 2013 relative à l'aide d'État SA.37402 - Port franc de Budapest; la décision de la Commission du 17 octobre 2012 relative à l'aide d'État SA.34501 - Port intérieur de Königs Wusterhausen / Wildau; la décision de la Commission du 1^{er} octobre 2014 relative à l'aide d'État SA.38478 - Port de Győr-Gönyű.

l'exploitation d'écluses maritimes, n'étaient pas des activités économiques, mais relevaient de l'exercice de tâches publiques d'intérêt général¹⁶.

- (21) En revanche, la Commission avait déjà considéré à l'époque que la mise à disposition d'installations portuaires à des tiers contre une rémunération constituait une activité économique¹⁷. Comme souligné par la Commission dans cette décision, «*les ports maritimes acquièrent un caractère de plus en plus commercial qui fait que les gestionnaires de ports n'agissent pas seulement en "propriétaire" de biens publics en assurant une exploitation efficace et sûre dans l'intérêt de tous mais qu'ils s'impliquent de plus en plus dans des activités commerciales telles que la fourniture d'installations portuaires à des tiers et des manutentions de cargaisons*»¹⁸.
- (22) Comme l'a confirmé la jurisprudence citée au paragraphe (19) ci-dessus, le statut donné à une entité en droit interne n'est pas déterminant pour établir le caractère économique de ses activités. C'est pourquoi les entités qui exploitent directement un port et exercent des activités économiques dans le cadre de cette exploitation sont considérées comme des «entreprises» au sens de l'article 107, paragraphe 1, du TFUE.
- (23) Les autorités belges (la Région flamande) reconnaissent elles-mêmes que les ports exercent «certaines activités commerciales de portée limitée», notamment des services de remorquage et de levage. Outre ces activités, la Commission a recensé d'autres activités économiques, telles que la mise en location de terrains contre le versement d'une «redevance de concession» et les services fournis par les ports contre le versement de «droits de port» (par ex. des services d'amarrage et, plus généralement, la mise à disposition des utilisateurs de voies navigables et de quais). Les ports proposent donc des biens et des services sur un marché et doivent être considérés comme des entreprises eu égard aux activités économiques qu'ils exercent.
- (24) L'exploitation d'infrastructures dans le cadre de l'exercice des fonctions essentielles de l'État ne revêt pas un caractère économique. Les activités des ports qui ne sont pas considérées comme des activités économiques par la Commission sont celles exercées par les organismes publics lorsqu'ils «*agissent en qualité d'autorités publiques*»¹⁹ ou sont «*assimilé[s] à une autorité publique agissant dans l'exercice de la puissance publique*»²⁰, cette dernière englobant notamment la sécurité, le contrôle de la circulation, les missions de police et les douanes. À cet égard, la Commission a déjà fait observer²¹ que les missions de puissance publique des autorités portuaires belges (gestion du trafic maritime, sécurité, protection de l'environnement) ne sont pas financées par les utilisateurs sous la forme de redevances, mais par des subventions publiques.

¹⁶ Voir la décision de la Commission du 20 octobre 2004 relative à l'aide d'État N520/2003 – Belgique – Aide financière pour des travaux d'infrastructure dans les ports flamands, point 39.

¹⁷ Voir la décision de la Commission du 20 octobre 2004 relative à l'aide d'État N520/2003 - Belgique - Aide financière pour des travaux d'infrastructure dans les ports flamands, points 43 et 49.

¹⁸ Voir la décision de la Commission du 20 octobre 2004 relative à l'aide d'État N520/2003 - Belgique - Aide financière pour des travaux d'infrastructure dans les ports flamands, point 31.

¹⁹ Arrêt du 4 mai 1988 dans l'affaire C-30/87, Corinne Bodson/SA Pompes funèbres des régions libérées, Recueil 1988, p. 2479, point 18.

²⁰ Arrêt du 19 janvier 1994 dans l'affaire C-364/92, SAT Fluggesellschaft mbH/Eurocontrol, Recueil 1994, p. I-00043, point 28.

²¹ Décision de la Commission du 16 octobre 2002 concernant l'aide d'État N438/2002 – Belgique – Subventions aux régies portuaires pour l'exécution de missions relevant de la puissance publique.

- (25) Contrairement à ce qu'affirment les autorités flamandes, le fait que les droits de port appliqués pour la prestation de services sont déterminés de manière autonome par les autorités portuaires témoigne de la nature économique des services proposés²². Le simple fait que les ports ne poursuivent pas de but lucratif n'enlève rien au caractère économique des activités qu'ils exercent²³. En ce qui concerne les redevances de concession fixées par les autorités portuaires pour l'utilisation du domaine public, la Commission est d'avis qu'une autorité portuaire qui loue une infrastructure qui fera l'objet d'une exploitation commerciale doit être considérée comme une entreprise²⁴.
- (26) De manière plus générale et compte tenu de la jurisprudence Leipzig-Halle, la construction d'infrastructures destinées à une exploitation commerciale est également une activité économique. En conséquence, les activités des ports belges, qui consistent à mettre des voies navigables, des quais et des sites soumis à concession à la disposition d'utilisateurs contre rémunération et qui constituent, selon la réponse de la Région flamande, les «*activités principales des autorités portuaires*» et ne revêtent donc pas une importance secondaire, doivent également être considérées comme des activités économiques.
- (27) La Commission considère donc que les activités exercées par les ports belges sont - au moins partiellement - des activités économiques.

3.1.2. Utilisation de ressources d'État et imputabilité à l'État

- (28) Conformément à l'article 107, paragraphe 1, du TFUE, seules les mesures accordées par les États membres ou au moyen de ressources d'État sont considérées comme des aides d'État. Il est de jurisprudence constante que le renoncement à des ressources qui, en principe, auraient dû être reversées au budget de l'État constitue un transfert de ressources d'État²⁵.
- (29) Dès lors que la taxation des ports au titre de l'impôt des personnes morales aboutit à une imposition plus favorable au contribuable que ne le serait une taxation au titre de l'impôt des sociétés (question qui sera examinée ci-dessous, lorsque sera analysée l'existence d'un avantage économique), elle se traduit par un manque à gagner fiscal pour l'État, en particulier pour ce qui est des activités économiques rentables.
- (30) En conséquence, la Commission considère que cette mesure constitue un transfert de ressources d'État au sens de l'article 107, paragraphe 1, du TFUE.

²² Voir l'arrêt du 24 octobre 2002 dans l'affaire C-82/01 P, Aéroports de Paris, Recueil 2002, p. I-9297, point 78.

²³ Voir l'arrêt du 16 novembre 1995 dans l'affaire C-244/94, Fédération Française des Sociétés d'Assurance, Recueil 1995, p. I-04013; arrêt du 10 janvier 2006 dans l'affaire C-222/04, Cassa di Risparmio di Firenze, Recueil 2006, p. I-289, points 122 et 123.

²⁴ Décision de la Commission du 18 septembre 2013 relative à l'aide d'État SA.36953 (2013/N) – Espagne – Autorité portuaire de Bahía de Cádiz, point 29.

²⁵ Arrêt du 16 mai 2000 dans l'affaire C-83/98 P, France/Ladbroke Racing et Commission, Recueil 2000, p. I-3271, points 48 à 51.

- (31) En outre, le système fiscal en cause faisant partie de la législation belge et n'étant pas imposé à la Belgique par la législation de l'UE, par exemple, il est imputable à l'État²⁶.

3.1.3. Existence d'un avantage économique

- (32) De surcroît, la mesure en cause doit conférer un avantage financier au bénéficiaire. Par avantage, il ne faut pas uniquement comprendre les prestations positives mais également des interventions qui, sous des formes diverses, allègent les charges qui normalement grèvent le budget d'une entreprise²⁷.
- (33) Les autorités flamandes soutiennent également que l'impôt des sociétés et l'impôt des personnes morales seraient des systèmes fondamentalement différents qui prévoiraient des assiettes fiscales, des exonérations et des taux d'imposition différents. Ces impôts différents correspondraient aux différences factuelles existant entre les sociétés, d'une part, et (essentiellement) les entités publiques sans but lucratif, d'autre part. Les deux impôts et les deux catégories d'entités n'étant pas comparables, l'avantage sélectif serait inexistant.
- (34) La Commission relève que, d'après la législation fiscale belge, les bénéfices tirés d'activités économiques qui ont été réalisées par les ports belges mentionnés à l'article 180, 2°, du CIR92 ne sont pas soumis à l'impôt des sociétés perçu par l'État. Par conséquent, ces ports n'ont pas à supporter les dépenses normalement assumées par les entités assujetties à l'impôt des sociétés.
- (35) Le système belge d'impôt des personnes morales ne prévoit pas la taxation du montant total des bénéfices. Les entités assujetties à l'impôt des personnes morales sont imposables uniquement sur une partie des revenus générés par les activités d'un port, à savoir le revenu cadastral de leurs biens immobiliers sis en Belgique et les revenus et produits de capitaux et biens mobiliers²⁸. Par conséquent, le montant imposable au titre de l'impôt des personnes morales n'englobe pas le montant total des bénéfices réalisés par les ports, par exemple des droits et redevances portuaires versés par des clients en contrepartie de services offerts par les ports ou des redevances et loyers versés pour l'utilisation d'infrastructures portuaires. De plus, pour la partie de ces revenus soumise à l'impôt des personnes morales, les taux sont en général inférieurs²⁹ aux taux applicables en matière d'impôt des sociétés (33,99 %). Le montant de l'impôt payé pour les activités économiques est donc également inférieur au montant résultant de l'application des règles de l'impôt des sociétés. En outre, la Belgique n'a pas fourni le moindre élément allant à l'encontre de cette conclusion de la Commission au cours de la procédure de coopération entamée le 9 juillet 2014.
- (36) Par conséquent, la Commission considère que les ports en cause bénéficient d'un avantage au sens de l'article 107, paragraphe 1, du TFUE qui correspond à la différence entre l'impôt des sociétés que les ports auraient dû payer pour leurs activités

²⁶ Arrêt du 22 juin 2006 dans les affaires jointes C-182/03 et C-217/03 Belgique et Forum 187 Asbl/Commission, Recueil 2006, p. I-05479, point 128.

²⁷ Arrêt du 8 novembre 2001 dans l'affaire C-143/99, Adria-Wien Pipeline, Recueil 2001, p. I-8365.

²⁸ Voir l'article 221 du CIR92.

²⁹ Voir l'article 225 du CIR92.

économiques et la part de l'impôt des personnes morales qui peut être attribuée à ces activités économiques.

3.1.4. Sélectivité de la mesure

- (37) Pour être considérée comme une aide d'État, une mesure doit être sélective, c'est-à-dire qu'elle doit favoriser certaines entreprises ou certaines productions au sens de l'article 107, paragraphe 1, du TFUE³⁰.
- (38) Selon une jurisprudence constante³¹, l'appréciation de la sélectivité matérielle d'une mesure allégeant les charges qui normalement grèvent le budget d'une entreprise, telle qu'une exonération fiscale, comprend trois étapes: dans un premier temps, il est nécessaire d'identifier le régime fiscal commun ou «normal» (appelé «système de référence») en vigueur dans l'État membre concerné. Dans un deuxième temps, il convient de déterminer si la mesure en cause déroge au système de référence, dans la mesure où elle introduit des différenciations entre opérateurs se trouvant, au regard de l'objectif poursuivi par ledit régime fiscal de référence, dans une situation factuelle et juridique comparable. Si tel est le cas, la mesure est a priori sélective. Dans un troisième temps, il importe d'établir si la mesure dérogatoire est justifiée par la nature ou l'économie générale³² - autrement dit, la logique intrinsèque - du système fiscal de référence. En ce qui concerne cette troisième étape, il incombe à l'État membre de démontrer que le traitement fiscal différencié résulte directement des principes fondateurs ou directeurs de son régime fiscal³³.

3.1.4.1. Système de référence

- (39) La Commission considère que le système de référence est l'impôt des sociétés, perçu en principe sur les bénéficiaires nets imposables des sociétés exerçant une activité économique en Belgique. Elle estime que, pour ces activités économiques, les ports mentionnés à l'article 180, 2°, du CIR92 se trouvent dans la même situation juridique et factuelle que toutes les autres entreprises assujetties à l'impôt des sociétés au regard de l'objectif de cet impôt. Le fait que les ports ne poursuivraient pas de but lucratif, comme le soutiennent les autorités belges, ne change rien à cette appréciation. Il est établi qu'une exonération fiscale en faveur d'entreprises à but non lucratif qui exercent des activités économiques est en général considérée comme sélective, même si elle est accordée à la lumière de l'objectif du législateur national de favoriser des organismes considérés comme socialement méritants³⁴. Le fait que les ports belges soient détenus et contrôlés par des pouvoirs publics ou - activités économiques mises à part - qu'ils exercent des

³⁰ Voir l'arrêt du 15 décembre 2005 dans l'affaire C.-66/02, Italie/Commission, Recueil 2005, p. I-3851, point 94.

³¹ Voir notamment l'arrêt du 6 septembre 2006 dans l'affaire C-88/03, Portugal/Commission, Recueil 2006, p. I-7115, point 56, et l'arrêt du 8 septembre 2011 dans les affaires jointes C-78/08 à C-80/08, Paint Graphos, point 49.

³² Voir les points 16 et 23 à 27 de la communication de la Commission sur l'application des règles relatives aux aides d'État aux mesures relevant de la fiscalité directe des entreprises, JO C 384 du 10.12.1998, p. 3.

³³ Voir notamment l'arrêt du 6 septembre 2006 dans l'affaire C-88/03, Portugal/Commission, Recueil 2006, p. I-7115, point 81, et l'arrêt du 8 septembre 2011 dans les affaires jointes C-78/08 à C-80/08, Paint Graphos, point 65.

³⁴ Arrêt du 10 janvier 2006 dans l'affaire C-222/04, Cassa di Risparmio, Recueil 2006, p. I-289, points 136 et 137.

activités non économiques, telles que des missions relevant de l'exercice de la puissance publique, n'implique pas qu'ils soient dans une situation juridique et factuelle différente pour ce qui est de l'application de l'impôt des sociétés aux revenus générés par leurs activités économiques.

- (40) Au regard des définitions données à l'article 2 du CIR92, les ports doivent être considérés comme des entreprises résidentes aux fins de la taxation des revenus générés par leurs activités économiques et doivent par conséquent être assujettis à l'impôt des sociétés.

3.1.4.2. Dérogation au système de référence

- (41) En Belgique, les ports sont exonérés de l'impôt des sociétés en vertu de l'article 180 du CIR92. Cependant, en ce qui concerne l'objectif du système de référence, les ports sont dans une situation factuelle et juridique comparable aux autres sociétés telles que définies à l'article 2 du CIR92, c'est-à-dire aux autres sociétés, associations, établissements ou organismes quelconques qui possèdent la personnalité juridique et se livrent à des activités économiques. Comme indiqué plus haut, le fait que les ports ne poursuivraient soi-disant pas de but lucratif n'altère pas cette conclusion. L'exonération prévue pour les ports déroge donc à l'application normale des principes directeurs consacrés dans le système de référence.
- (42) Cette exonération est donc a priori sélective pour ce qui est de leurs activités économiques.

3.1.4.3. Justification par la nature ou l'économie générale du système

- (43) Comme indiqué ci-dessus, c'est à l'État membre qu'il appartient de démontrer que la dérogation se justifie par la nature ou l'économie générale du système fiscal de référence. À la dernière étape de l'analyse en trois étapes, seules les caractéristiques inhérentes au système fiscal de référence peuvent justifier un traitement différencié. La Commission considère que les arguments avancés par les autorités belges ne peuvent justifier la dérogation car l'exonération ne résulte pas de l'application d'un principe directeur du système d'impôt des sociétés belge. Autrement dit, l'exonération n'est pas une caractéristique intrinsèque de la logique du système fiscal de référence.
- (44) Le caractère public des ports ne peut être invoqué pour justifier le caractère sélectif de l'exonération. Le principe d'une exonération fiscale applicable aux entités publiques n'est pas une caractéristique intrinsèque des systèmes d'imposition des revenus/bénéfices. Plus spécifiquement, le fait qu'une entité fasse partie de l'administration publique ne suffit pas à exclure que celle-ci exerce une activité économique. De même, une dérogation fondée sur le fait que certaines personnes morales (par exemple des ports) ne poursuivent aucun but lucratif n'est pas une caractéristique intrinsèque du système fiscal belge, qui considère au contraire que les associations sans but lucratif, lorsqu'elles exercent des activités économiques, sont assujetties à l'impôt des sociétés au même titre que les autres «entreprises».
- (45) La Commission considère que la logique inhérente au système de référence semble être d'imposer l'ensemble des bénéfices générés par des activités économiques au titre de l'impôt des sociétés. Partant, une exonération de l'impôt des sociétés fondée uniquement sur l'appartenance à une certaine catégorie d'entreprises, et sur la réalisation, non

seulement d'activités économiques, mais aussi de certaines activités de puissance publique ou sur l'identification de certaines entités par la loi ne semble pas, à ce stade, s'inscrire dans cette logique.

3.1.5. Distorsion de la concurrence et affectation des échanges

- (46) Pour être considérée comme une aide d'État, la mesure doit affecter les échanges entre États membres de l'UE et fausser ou menacer de fausser la concurrence. Ces deux critères sont étroitement liés. Les ports belges mentionnés à l'article 180, 2°, du CIR92, qu'il s'agisse de ports maritimes ou de ports intérieurs, sont en concurrence avec d'autres opérateurs économiques, en particulier d'autres ports, notamment dans d'autres États membres, et avec des opérateurs du secteur logistique. En renforçant la position des ports dans les échanges internationaux, la mesure est donc susceptible d'affecter les échanges à l'intérieur de l'UE et de fausser la concurrence.
- (47) Par ailleurs, le fait allégué que des mesures similaires d'aides d'Etat existent dans d'autres Etats-membres est sans influence sur la qualification de la mesure concernée comme aide d'Etat, la mesure bénéficiant aux ports belges visés à l'article 180, 2°, du CIR92 ayant bien pour conséquence une amélioration de leur situation concurrentielle au regard d'une situation de référence dans laquelle ils seraient taxés³⁵ dans les conditions normales du système d'impôt sur les sociétés.

3.1.6. Conclusion

- (48) À la lumière des arguments exposés ci-dessus, la Commission conclut, à ce stade de la procédure, que l'exonération fiscale prévue à l'article 180, 2°, du CIR92 pour les ports belges constitue une aide d'État au sens de l'article 107, paragraphe 1, du TFUE, dans la mesure où les ports exercent des activités économiques.

3.2. COMPATIBILITE DE LA MESURE AVEC LE MARCHE INTERIEUR

- (49) Pour les raisons exposées ci-dessus, la Commission conclut à ce stade que la mesure constitue une aide d'État. Il appartient à l'État membre concerné de démontrer que les mesures d'aide d'État peuvent être considérées comme compatibles avec le marché intérieur. La Commission examine néanmoins de manière succincte la question de savoir si l'exonération de l'impôt des sociétés prévue pour certains ports en vertu de l'article 180, 2°, du CIR92 est, ou peut être jugée, compatible avec le marché intérieur sur la base des exceptions prévues par le TFUE, en particulier à l'article 93, à l'article 106, paragraphe 2, et à l'article 107, paragraphes 2 et 3.
- (50) Les exceptions prévues à l'article 107, paragraphe 2, du TFUE concernent les aides à caractère social octroyées aux consommateurs individuels, les aides destinées à remédier aux dommages causés par les calamités naturelles ou par d'autres événements extraordinaires et les aides octroyées à l'économie de certaines régions de la république fédérale d'Allemagne. Elles ne semblent donc pas s'appliquer en l'espèce.

³⁵ Cf. notamment les décisions de la Cour de justice dans les affaires 6/69 et 11/69 Commission contre France, paragraphe 21, 78/76, Steinike & Weinlig, paragraphe 24, T-214/95, Vlaamse Gewest contre Commission, paragraphe 54, et C-6/97 Italie contre Commission, paragraphe 21.

- (51) L'exception prévue à l'article 107, paragraphe 3, point a), du TFUE autorise, à des fins de cohésion territoriale, les aides dans des régions rigoureusement définies. Or, l'exonération en faveur des ports belges ne semble pas limitée à de telles régions, ni destinée à favoriser le développement régional. Il apparaît également que la mesure ne peut être considérée comme une aide destinée à promouvoir la réalisation d'un projet important d'intérêt européen commun ou à remédier à une perturbation grave de l'économie belge, au sens de l'article 107, paragraphe 3, point b), du TFUE. L'exception prévue à l'article 107, paragraphe 3, point d), du TFUE pour la promotion de la culture ou la conservation du patrimoine ne semble pas s'appliquer non plus.
- (52) Conformément à l'article 107, paragraphe 3, point c), des aides destinées à faciliter le développement de certaines activités ou de certaines régions économiques pourraient être considérées comme compatibles avec le marché intérieur pour autant qu'elles n'altèrent pas les conditions des échanges dans une mesure contraire à l'intérêt commun. Toutefois, la Commission ne voit pas comment l'exonération limitée aux ports pourrait être considérée comme une mesure correctement ciblée visant à faciliter le développement de certaines activités ou de certaines régions économiques. L'exonération fiscale des ports constitue une aide fiscale, aide dont il n'est pas établi qu'elle serait nécessaire et proportionnelle à la réalisation d'un éventuel objectif d'intérêt général, et, étant octroyée de façon inconditionnelle et sans limite dans le temps, elle ne semble pas pouvoir être déclarée compatible conformément à l'article 107, paragraphe 3, point c), du TFUE.
- (53) Conformément à l'article 93 du TFUE, sont compatibles avec le marché intérieur les aides qui répondent aux besoins de la coordination des transports ou qui correspondent au remboursement de certaines servitudes inhérentes à la notion de service public. La mesure ne semble pas limitée au montant nécessaire pour assurer la coordination du transport et ne garantit donc apparemment pas le respect du principe de proportionnalité. Par conséquent, l'exception prévue à l'article 93 du TFUE ne semble pas applicable.
- (54) Conformément à l'article 106, paragraphe 2, du TFUE, une compensation pour l'exercice de missions de services publics peut être déclaré compatible. Toutefois, la Commission considère que la mesure en question n'est pas liée ni limitée aux coûts nets de missions de service public et ne découle pas d'un mandat clair donné aux ports pour assurer ces missions. Par conséquent, la mesure ne peut pas être considérée comme une compensation de service public compatible avec le marché intérieur et l'exception prévue à l'article 106, paragraphe 2 du TFUE n'est pas applicable.

3.3. AIDE EXISTANTE OU AIDE NOUVELLE

- (55) Les autorités belges ont expliqué que les ports ont été assujettis à l'impôt des personnes morales depuis les années 1960 et qu'avant cette période ils étaient assujettis à l'impôt cédulaire, qui constitue un impôt similaire à l'impôt des personnes morales. Le traitement fiscal réservé aux ports était aussi lié au statut juridique des ports, qui a varié dans le temps [voir considérant (7) ci-dessus]. Selon les autorités belges, le système d'impôt des personnes morales était déjà applicable aux ports avant l'entrée en vigueur du traité de Rome en 1958. Sur la base des informations reçues, les ports auraient donc toujours été exonérés de l'impôt des sociétés.

- (56) Conformément à l'article 1^{er}, lettre b), point i), du règlement (CE) n° 659/1999 du Conseil, les régimes d'aides mis à exécution avant l'entrée en vigueur du traité constituent des régimes d'aides existants.
- (57) Sur la base des informations disponibles à ce stade, la Commission conclut que l'exonération fiscale de l'impôt des sociétés en faveur des ports était applicable avant 1958 et n'a pas été modifiée en substance depuis lors. Par conséquent, la mesure est considérée à ce stade comme une aide existante.

4. CONCLUSION ET DECISION

- (58) Au vu des considérations qui précèdent, la Commission conclut, à ce stade, que l'exonération de l'impôt des sociétés prévue pour les ports belges mentionnés à l'article 180, 2°, du CIR92, lorsqu'ils effectuent des activités économiques, constitue un régime d'aide d'Etat existant non compatible avec le marché intérieur.
- (59) De plus, il ressort de la lettre des autorités belges en date du 21 mars 2016 (cf. paragraphe (8) de la présente décision) que la Belgique n'a pas accepté inconditionnellement et sans équivoque les mesures utiles proposées par la Commission le 21 janvier 2016³⁶.
- (60) La Commission a dès lors décidé d'ouvrir la procédure prévue à l'article 108, paragraphe 2, du TFUE, en application de l'article 23, paragraphe 2, du règlement de procédure.
- (61) La Commission invite la Belgique à lui présenter ses observations et à fournir toute information utile pour l'évaluation de l'aide susmentionnée, dans un délai d'un mois à compter de la réception de la présente.
- (62) La Commission avisera les parties intéressées par la publication de la présente lettre et d'un résumé de celle-ci au Journal officiel de l'Union européenne. Elle avisera également les parties intéressées dans les pays de l'AELE, signataires de l'accord EEE, par la publication d'une communication dans le supplément EEE du Journal officiel de l'Union européenne, ainsi que l'autorité de surveillance de l'EEE, en leur envoyant une copie de la présente. Toutes les parties intéressées susmentionnées seront invitées à présenter leurs observations dans un délai d'un mois à compter de la date de cette publication.

³⁶ En outre, les éléments avancés par les autorités belges quant à la nécessité d'une mise en œuvre plus tardive de l'imposition des ports ne reposent sur aucun argument précis. De même, et comme cela a été relevé (cf. paragraphe (47) de la présente décision), le fait allégué que des mesures similaires d'aides d'Etat existeraient dans d'autres Etats-membres est sans influence sur la qualification de la mesure concernée comme aide d'Etat et sur la nécessité d'y mettre un terme.

Veillez agréer, Monsieur le Ministre, l'expression de notre considération distinguée.

Par la Commission,

Margrethe VESTAGER
Membre de la Commission