



**HAL**  
open science

## Les aides d'États

Thibault Delavenne

► **To cite this version:**

| Thibault Delavenne. Les aides d'États. Blogdroiteuropéen, 2017. hal-03510034

**HAL Id: hal-03510034**

**<https://hal.science/hal-03510034v1>**

Submitted on 4 Jan 2022

**HAL** is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

Citation suggérée: T. Delavenne, Les aides d'États, NADCUE 4/2017, *Blogdroiteuropéen*, octobre 2017, <http://wp.me/p6OBGR-2ul>

## **Les aides d'États (novembre 2016-août 2017)**

**Thibault DELAVENNE, doctorant en droit à l'Université de Lille, Centre de Recherches Droits et Perspectives du Droit (EA n° 4487)**

Il n'y a pas de doute que les aides d'État sont un sujet de plus en plus important de la politique de concurrence l'Union depuis la fin des années 1990<sup>1</sup>, jusqu'à en être l'un des éléments de sa « constitution économique »<sup>2</sup>. L'actualité juridique européenne récente met particulièrement en valeur trois aspects de ce sujet. La présente note couvre l'actualité du droit des aides d'État pour la période du mois de novembre 2016 à août 2017 (pour la précédente note sur les aides d'État : [cliquez ici](#)).

Objet d'une thèse soutenue en octobre 2016<sup>3</sup> (pour voir l'interview de son auteure Mme Ionna PAPADAMAKI sur notre blog : [cliquez ici](#)), le régime juridique des aides fiscales est sans doute l'un des plus discutés en ce moment, mêlant analyse économique et standards juridiques de façon intrinsèque<sup>4</sup>. Récemment, la matière a connu un regain d'intérêt public après que les pratiques fiscales plus ou moins répréhensibles de certains États aient été mises en lumière,

---

<sup>1</sup> Cf. PIERSON, Matthieu, *Aides d'État et politique de l'Union européenne : contrôle communautaire des interventions étatiques ou interventionnisme communautaire*, thèse de doct. : droit : Bordeaux IV : 2011, 367 p.

<sup>2</sup> Cf. RABAEY, Olivier, « L' 'interventionnisme libéral', paradoxe de la constitution économique européenne : une approche constitutionnelle dialectique du régime communautaire des aides d'État », in DEBARGE, Olivier, GEORGOPOULOS, Théodore, RABAEY, Olivier (dir.), *La constitution économique de l'Union européenne*, Bruxelles : Bruylant, 2008, p. 147-178.

<sup>3</sup> PAPADAMAKI, Ionna, *Les aides d'État de nature fiscale en droit de l'Union européenne*, thèse de doct. : droit : Paris 2 : 2016, 580 p.

<sup>4</sup> Cf. CHEROT, Jean-Yves, « Le 'plan d'action' de la Commission dans le domaine des aides d'État : Progrès et limites de l'analyse économique dans le contrôle communautaire des aides d'État », *AJDA* 2007, p. 2412.

soit par les journalistes<sup>5</sup> soit par la Commission elle-même<sup>6</sup>. Cela s'est rapidement traduit par un activisme de la Commission qui porte aujourd'hui ses fruits avec de nombreuses enquêtes et décisions importantes sur les systèmes fiscaux nationaux (I). Ce régime de plus en plus restrictif des aides fiscales s'inscrit cependant dans un mouvement de politique concurrentielle inverse depuis quelques années<sup>7</sup>. Les institutions européennes ont en effet fait le choix de simplifier le droit des aides d'État, notamment d'exonérer de plus en plus d'aides à travers des exemptions catégorielles<sup>8</sup>. L'actualité réglementaire et individuelle récente le démontre encore, notamment dans le champ des aides locales, et des aides à l'outre-mer, la culture et aux aéroports (II). Enfin, la politisation croissante du droit de la concurrence européenne<sup>9</sup> aboutit aussi à la prise en compte de ce sujet au cœur des négociations internationales avec les grands partenaires commerciaux de l'Union, au-delà du cadre traditionnel de l'OMC<sup>10</sup>. Cela se traduit notamment par l'établissement d'un protocole de négociations avec la République populaire de Chine en juin 2017 (III).

**Mots-clés** : articles 107 et 108 TFUE, aides d'État, aides fiscales, sélectivité des mesures fiscales, simplification du droit des aides d'État, aides *de minimis*, exemptions catégorielles, négociations internationales sur les aides d'État.

## **I - Les aides d'État sous forme de mesure fiscale : l'un des grands chantiers de la Commission Juncker**

Les années 90 marquent pour le droit de la concurrence européen un grand tournant économique libéral avec l'objectif d'achèvement du marché unique<sup>11</sup>. Dans le domaine des aides d'État, les États-membres et la Commission se mettent d'accord sur un programme de

<sup>5</sup> Cf. BOWERS, Simon, « Luxembourg tax files : how tiny state rubber-stamped tax avoidance on an industrial scale », *the Guardian*, November 5, 2014.

<sup>6</sup> Cf. Décision de la Commission du 30 août 2016, Aid to Apple (Ireland), SA.38373 : voy. aussi la précédente note sur les aides d'État : [COSKUN, Alexis, Note d'actualité droit de la concurrence de l'UE 2/2016, octobre-novembre 2016, Blogdroiteuropeen](#), notamment la décision de la Commission du 21 octobre 2015, State aid implemented by the Netherlands to Starbucks, SA.38374, et la décision de la Commission du 21 octobre 2015, State aid which Luxembourg granted to Fiat, SA.38375.

<sup>7</sup> Cf. BERROD, Frédérique, « Aides (notion) », *Répertoire de droit européen Dalloz*, m.-à-j. août 2017, § 134.

<sup>8</sup> Cf. KARPENSCHIF, Michaël, *Droit européen des aides d'État*, Bruxelles : Bruylant, 2015, p. 15-20.

<sup>9</sup> Cf. PRIETO, Catherine, BOSCO, David, *Droit européen de la concurrence*, Bruxelles : Bruylant, 2013, p. 199-205.

<sup>10</sup> *Ibidem*, p. 260-281.

<sup>11</sup> Cf. JABKO, Nicolas, *L'Europe par le marché : Histoire d'une stratégie improbable*, Paris : Presses de SciencesPo, 2009, 292 p.

recherche et d'élimination des mesures fiscales discriminantes ou entravant la concurrence<sup>12</sup>. Toutefois, plutôt que de passer par une politique volontariste d'harmonisation, politiquement plus complexe<sup>13</sup>, les Etats-membres préfèrent laisser la Commission utiliser largement le pouvoir qui lui est confié par les traités de contrôler les aides d'État<sup>14</sup>, et de l'appliquer aux systèmes fiscaux. La notion d'aide d'État fiscale se développe alors, mettant particulièrement en lumière les jeux de standardisation de notions économique-politiques, comme celles de « logique de système fiscal », à travers l'idée de différenciation justifiée par rapport à la logique du système fiscal, dont des arrêts récents de la Cour démontrent encore l'interprétation extensive (A), et la portée conséquente (B). L'activisme de la Commission sur le sujet des aides fiscales, d'autant plus motivé par des affaires récentes au retentissement important<sup>15</sup>, fournit de nombreuses illustrations de la notion d'aide fiscale (C).

### **A. L'interprétation extensive de la notion de différenciation fiscale injustifiée par rapport à la logique du système fiscal**

[CJUE, gde ch., 21 décembre 2016, aff. jointes C-20/15 P et C-21/15 P, Commission c/ World Duty Free Group SA et al. : ECLI:EU:C:2016:981](#)

Cet arrêt de pourvoi réglé en grande chambre invalide les positions en première instance du Tribunal qui faisait une interprétation littérale et trop restrictive de l'article 107 TFUE lorsqu'il vise l'interdiction des aides « favorisant certaines entreprises ou certaines productions ». Selon la grande chambre, cette formulation ne signifie pas que seules les mesures favorisant certaines entreprises ou certaines productions sont visées par l'interdiction des aides d'État, mais que toutes les opérations économiques au sens large peuvent être constitutives d'aides d'État, peu important si leurs destinataires peuvent être tous les opérateurs économiques nationaux. Cet arrêt important revient donc sur la question fondamentale de l'application du droit des aides d'État aux mesures fiscales : comment départager une mesure fiscale générale d'une mesure fiscale sélective et donc interdite ?

---

<sup>12</sup> Communication de la Commission du 11 novembre 1998 sur l'application des règles relatives aux aides d'État aux mesures relevant de la fiscalité directe des entreprises, *JO C* 384, 10.12.1998, p. 3–9.

<sup>13</sup> Cf. VAUCHEZ, Antoine, *L'Union par le droit : L'invention d'un programme institutionnel pour l'Europe*, Paris : Les presses de Sciences-Po, 2014, p. 91-94. Voy. aussi la Résolution du Conseil et des représentants des gouvernements des États membres, réunis au sein du Conseil du 1er décembre 1997 sur un code de conduite dans le domaine de la fiscalité des entreprises : *JO C* 2 du 6 janvier 1998.

<sup>14</sup> Cf. KARPENSCHIF, Michaël, « Aides d'État et concurrence fiscale », in CARPANO, Eric, CHASTAGNARET, Manuel, MAZUYER, Emmanuelle (dir.), *La concurrence réglementaire, sociale et fiscale dans l'Union européenne*, Bruxelles : Larcier, 2016, p. 313-331.

<sup>15</sup> Cf. notes 5 et 6.

En l'occurrence, les subtilités du régime fiscal précis mis en place par le royaume espagnol importent peu, au contraire de sa finalité. Sur le fond, il s'agissait pour le gouvernement espagnol de favoriser fiscalement les entreprises imposables en Espagne et investissant durablement dans des sociétés actives principalement à l'extérieur de l'Union européenne, à travers un amortissement fiscal de la survaleur financière réalisée lors de la prise de participations dans ces sociétés<sup>16</sup>. L'élément important, ici, était que toutes les entreprises imposables en Espagne pouvaient bénéficier de ce mécanisme, sans discrimination fondée sur la nature des personnes. Or, une mesure applicable à tous les opérateurs économiques ne peut être sélective<sup>17</sup>. La sélectivité interdite par le traité se situait, selon la Commission, dans le fait que les mêmes investissements faits dans une entreprise active à l'intérieur de l'Espagne ne pouvaient pas profiter de cet amortissement fiscal. La finalité de la mesure fiscale tendait donc à favoriser certaines opérations financières, mais son champ d'application *ratione personae* ne favorisait aucune entreprise en particulier. Selon le Tribunal, une lecture stricte de l'article 107 TFUE n'interdisait pas ce type de mesure<sup>18</sup>. La Cour, prenant à coeur un idéal d'harmonisation fiscale entre les nations européennes, préfère interpréter le texte de l'article 107 TFUE de façon beaucoup plus large et finaliste.

Pour établir si une mesure étatique ressort de la qualification d'aide d'État, il convient de vérifier quatre points cumulatifs<sup>19</sup> :

- 1°) la mesure est une intervention de l'État ou au moyen de ressources d'État,
- 2°) elle est susceptible d'affecter les échanges entre les États membres,
- 3°) elle accorde un avantage à son bénéficiaire,
- 4°) elle menace de fausser la concurrence.

Le point problématique ici est le troisième, celui de l'avantage, ou autrement dit, de la sélectivité de la mesure. Ce critère fait, de l'avis même de l'Avocat général Wathelet « de longue date partie des questions les plus controversées en matière d'aides d'État »<sup>20</sup>. Or, pour qualifier une mesure fiscale de sélective, la Cour de justice impose de procéder en trois

---

<sup>16</sup> La survaleur (ou *goodwill* en anglais), représente la différence entre le coût d'acquisition d'une entreprise (calculée sur la valeur marché) et sa valeur réelle (calculée sur son bilan). Elle est comptabilisée comme une immobilisation incorporelle dans le bilan de l'entreprise acheteuse.

<sup>17</sup> CJUE, 18 juillet 2013, aff. C-6/12, *P Oy* : ECLI:C:2013:525, point 18

<sup>18</sup> Trib. UE, 7 nov. 2014, aff. T-219/10, *Autogrill Espana* : ECLI:EU:T:2014:939, points 34-68 ; et Trib. UE, 7 nov. 2014, aff. T-399/11, *Banco Santander e. a.* : ECLI:EU:T:2014:938, points 38 à 72.

<sup>19</sup> CJCE, 21 mars 1990, aff. C-142/87, *Belgique/Commission*, dit «Tubemeuse » : ECLI:EU:C:1990:125.

<sup>20</sup> Conclusions sous l'affaire CJUE, gde ch., 21 décembre 2016, aff. jointes C-20/15 P et C-21/15 P, *Commission c/ World Duty Free Group SA et al.* : ECLI:EU:C:2016:624, point 5.

étapes<sup>21</sup> :

- premièrement, déterminer le cadre de référence du régime fiscal en cause<sup>22</sup>,
- Deuxièmement, vérifier l'existence d'une différence de situation entre des entreprises pourtant dans une même situation factuelle et juridique, et enfin,
- troisièmement, vérifier si cette différence ne s'inscrit pas dans la nature ou l'économie du système fiscal en cause<sup>23</sup>.

Une telle opération doit permettre aux acteurs du droit européen de déterminer ce qui relève de mesures fiscales particulières et autorisées, des mesures fiscales sélectives interdites par le traité. Néanmoins, il est évident qu'une telle chaîne d'opérations de qualifications économiques, politiques et juridiques ne se fait pas sans empiéter dangereusement sur la politique fiscale des États-membres. Le sujet est donc très sensible pour les États, et la moindre extension du pouvoir discrétionnaire de qualification de la Commission entraîne des répercussions sur les systèmes fiscaux nationaux.

Dans cette affaire de survaleur, toute la discussion repose sur l'interprétation de la deuxième étape : le traitement fiscal différencié. Le Tribunal, appuyé en ce sens par le Royaume d'Espagne, l'Irlande et la République fédérale d'Allemagne, considérait qu'une mesure aussi générale que celle en cause ne pouvait avantager certaines entreprises plus que d'autres, et qu'en conséquence le critère de sélectivité n'était pas rempli. La Cour quant à elle se base sur une interprétation fonctionnelle de la lettre du traité pour considérer que le Tribunal a commis une erreur de droit en subsumant de la jurisprudence de la Cour que la lecture de l'article 107 TFUE devait être littérale. Au contraire, la grande chambre indique que sa méthode jurisprudentielle consiste « essentiellement à rechercher si l'exclusion de certains opérateurs du bénéfice d'un avantage fiscal découlant d'une mesure dérogeant à un régime commun fiscal constitue un traitement discriminatoire à leur égard »<sup>24</sup>. Elle tempère certes son jugement en insistant sur la tempérance et la modération dont la Commission doit user dans la démonstration du caractère comparable des situations et sur la justification par l'État de l'inégalité ainsi créée<sup>25</sup>. Toutefois, l'opération de qualification d'aide fiscale sélective semble

---

<sup>21</sup> Voy. notamment CJCE, gde ch., 6 septembre 2006, aff. C-88/03, *Portugal c/ Commission* : ECLI:EU:C:2006:511, point 54.

<sup>22</sup> Un arrêt de la même formation et du même jour applique d'ailleurs ce même critère au régime général des aides d'État, et non seulement au régime des aides fiscales : CJUE, gde ch., 21 déc. 2016, aff. C-524/14 P, *Commission c/ Hansestadt Lübeck* : ECLI:EU:C:2016:971.

<sup>23</sup> Voy. CJCE, 8 nov. 2001, aff. C-143/99, *Adria-Wien Pipeline GmbH e. a. c/ Finanzlandesdirektion für Kärnten* : ECLI:EU:C:2001:598.

<sup>24</sup> point 71 de l'arrêt commenté.

<sup>25</sup> Voy. notamment le point 94 de l'arrêt commenté.

désormais faire ressortir l'importance des première et troisième étapes au détriment de la deuxième étape (établissement du cadre de référence et vérification des justifications à l'inégalité de situation) alors que celles-ci sont, au fond, plus politiques que juridiques. Le deuxième critère, celui de la démonstration d'une différence de situation, est finalement le plus juridique — même s'il mêle de nombreux éléments économiques et politiques — et le choix d'une lecture plus littérale du traité aurait permis un encadrement plus strict de son interprétation par la Commission lors de son examen des régimes fiscaux nationaux. À la suite de cet arrêt, le pouvoir discrétionnaire de contrôle de la Commission sur les régimes fiscaux nationaux s'en trouve donc renforcé. Néanmoins, ce n'est pas le sens de toutes les décisions de la Cour de justice.

## **B. La portée conséquente de la notion de traitement fiscal différencié : la distinction selon la nature économique ou non d'une activité**

[CJUE, gde ch., 27 juin 2017, aff. C-74/16, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania c/ Ayuntamiento de Getafe, ECLI:EU:C:2017:496](#)

Cette question préjudicielle, renvoyée en grande chambre, porte sur les exonérations fiscales très générales dont bénéficie l'église catholique en Espagne en raison d'un accord international conclu avec le Saint-Siège en 1979, soit antérieurement à l'entrée du royaume dans l'Union. La Congrégation des Ecoles Pieuses de la Province de Betania, une congrégation religieuse offrant des enseignements dans le cadre du système financé publiquement par l'État espagnol, mais aussi des activités extra-scolaires payantes, réclame à la municipalité de Getafe le remboursement d'un l'impôt acquitté au titre des constructions immobilières. Selon la loi espagnole, les constructions exclusivement destinées à des fins religieuses sont exonérés de cet impôt. Le juge administratif espagnol saisi du refus de la municipalité soulève alors dans une question préjudicielle la question de la compatibilité de cette exception fiscale avec le droit européen. La Cour de justice réunie en grande chambre se charge de répondre à cette question fondamentale de savoir si un État membre peut exonérer des communautés religieuses de certains impôts, y compris pour des activités non strictement religieuses. Sa réponse, très équilibrée et conforme à sa jurisprudence, consiste à affirmer l'application du droit européen de la concurrence pour la part des activités *économiques* des communautés religieuses, et à affirmer la possibilité d'exonération fiscale quant à aux activités *non économiques* de celles-ci.

En effet, selon une jurisprudence communautaire bien ancrée, l'application du droit européen de la concurrence peut être écartée si l'activité de l'entité en cause n'est pas de nature économique<sup>26</sup>. Cette « condition fondamentale de l'application du droit européen de la

<sup>26</sup> CJCE, 16 novembre 1977, aff. 13/77, *GB-Inno-BM* : EU:C:1977:185, point 31.

concurrence »<sup>27</sup> est donc l'une des plus discutée devant les juridictions, les appréciations sur la qualité économique ou non d'une activité pouvant varier grandement selon les États membres, et même à l'intérieur d'un même État. Dans ce débat, les activités religieuses ont pris une place particulière, notamment depuis que le traité de Lisbonne a inscrit leur respect à l'article 17 du TFUE<sup>28</sup>. La Cour a néanmoins depuis longtemps reconnu que des communautés religieuses peuvent être soumises au droit de la concurrence lorsqu'elles exercent des activités économiques<sup>29</sup>, celles-ci pouvant aussi prendre la forme d'activités exercées sans but lucratif<sup>30</sup>. Dans ce cas, lorsqu'une entité exerce à la fois des activités non économiques et économiques, la question se pose évidemment de l'application circonstanciée du droit de la concurrence. Traditionnellement, le Cour de justice demande aux acteurs du droit de la concurrence de départager précisément entre les deux activités : appliquer le droit de la concurrence aux activités économiques, et ne pas l'appliquer pour la partie des activités non-économiques<sup>31</sup>.

De façon intéressante par rapport à cette procédure parfois complexe, dans ses conclusions sous l'affaire du 27 juin 2017 l'Avocat général Kokott propose plusieurs pistes afin d'assouplir cette exigence, en estimant notamment que si l'activité économique « devait s'avérer négligeable et tout-à-fait accessoire » par rapport aux activités non-économiques, « une application la moins bureaucratique possible des dispositions du droit de l'Union sur les aides d'État » pourrait amener à ne pas prendre en compte ces activités économiques<sup>32</sup>. Cette piste était d'ailleurs soutenue par la Commission, qui considérait qu'un maximum de 20% d'activités pourrait être exercé par une entité principalement dédiée à des activités non-économiques sans que cela n'entraîne *ipso facto* l'application rigoureuse du droit de la concurrence<sup>33</sup>. Il faut dire qu'en l'affaire la congrégation en cause exerçait principalement des

---

<sup>27</sup> Conclusions de l'Avocat général Kokott dans l'affaire commentée : ECLI:EU:C:2017:135, point 36.

<sup>28</sup> « L'Union respecte et ne préjuge pas du statut dont bénéficient, en vertu du droit national, les églises et les associations ou communautés religieuses dans les États membres ».

<sup>29</sup> CJCE, 5 octobre 1988, aff. 196/87, *Steymann* : EU:C:1988:475, points 9 et 14 ; et CJCE, 14 mars 2000, aff. C-54/99, *Église de scientologie* : EU:C:2000:124.

<sup>30</sup> Lorsque ces activités sont en concurrence avec d'autres activités ayant, elles, un but lucratif : CJCE, 1er juillet 2008, aff. C-49/07, *MOTOE* : EU:C:2008:376, point 27.

<sup>31</sup> CJCE, 18 mars 1997, aff. C-343/95, *Diego Cali & Figli* : EU:C:1997:160, points 16 et 18.

<sup>32</sup> Conclusions de l'Avocat général Kokott dans l'affaire commentée : ECLI:EU:C:2017:135, point 53-54.

<sup>33</sup> L'Avocat général Kokott proposait de réduire ce chiffre à 10% en comparant avec d'autres domaines du droit de la concurrence.



activités purement religieuses, des activités d'enseignement public<sup>34</sup>, et assez accessoirement des activités économiques concurrentielles. Ce n'est toutefois pas la solution retenue par la Cour, qui rappelle sa solution habituelle et l'applique même à l'affaire en cause, démontrant par là même les limites de ce raisonnement jusqu'au-boutiste pour des montants dérisoires. L'affaire *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania* ne porte en effet que sur l'usage d'une seule salle de conférences (d'une capacité de 300 personnes), dont la congrégation demande le remboursement de 23 730,41 euros d'impôts liés à sa réfection. Or, la solution de la Cour consiste à demander au juge national d'évaluer, dans le cas d'un usage à la fois économique et non-économique de la salle, la part de l'utilisation économique de la salle afin de pouvoir appliquer pour cette part le droit de la concurrence<sup>35</sup>. Toutefois, après ce rappel de ses solutions habituelles, la Cour remarque que des montants aussi faibles sont susceptibles de tomber dans le champ des exemptions *de minimis* mises en place par la Commission dans son règlement du 15 décembre 2006<sup>36</sup>, notamment du fait que les activités non-économiques ne doivent pas être prises en compte dans le calcul du montant *de minimis*.

En conclusion, la Cour reconnaît ainsi la possibilité pour les États de distinguer fiscalement les congrégations religieuses par rapport aux autres entités, mais cette possibilité n'est autorisée que pour des activités non-économiques. Dans le cas de l'exercice d'activités économiques, les communautés religieuses redeviennent des contribuables comme les autres, et une différenciation ne saurait être acceptable, ce qui correspond à sa conception finaliste de la sélectivité dans le droit des aides fiscales d'État déjà visible dans l'affaire *World Duty Free* du 21 décembre 2016 (commentée plus haut). Durant la période observée (novembre 2016-août 2017), ce même domaine des aides fiscales a aussi été l'occasion pour la Commission d'illustrer la variété de formes que ces aides fiscales peuvent emprunter.

### **C. Justifications et différenciations possibles en matière d'aides d'État sous forme fiscale**

En matière d'aide d'État, les traités réservent à la Commission tous les pouvoirs d'enquête et de décision. Depuis la réforme de modernisation des aides d'État de 2013 toutefois, celle-ci se

---

<sup>34</sup> Les cours financés principalement par l'État et qui font partie d'un système d'enseignement public font partie de la « mission publique de l'État dans le domaine social, culturel et éducatif envers sa population », ne constituent pas des activités économiques selon la Cour. Par analogie : CJCE, 11 septembre 2007, aff. C-76/05, *Schwarz et Gootjes-Schwarz* : EU:C:2007:492, point 39, et CJCE, 11 septembre 2007, aff. C-318/05, *Commission c/ Allemagne* : EU:C:2007:495, point 68.

<sup>35</sup> point 62 de la décision commentée.

<sup>36</sup> Règlement (CE) n° 1998/2006 de la Commission, du 15 décembre 2006, concernant l'application des articles [107 et 108 TFUE] aux aides de minimis : JO L 379, p. 5.

concentre désormais sur les aides d'État les plus importantes et problématiques<sup>37</sup>. Parmi celles-ci, de nombreuses affaires concernent les aides d'État sous forme fiscale. Deux affaires, polonaise et hongroise, concernent la problématique des taxes progressives sur les chiffres d'affaire (2). Deux autres, belge et française, remettent en cause l'exonération d'impôt sur les sociétés, accordée aux autorités gestionnaires des ports (1).

### **1) Exonérations liées au statut des entités gestionnaires des ports**

*Décisions de la Commission du 27 juillet 2017 concernant la fiscalité des ports en Belgique (SA.38393) et en France (SA.38398).*

La France et la Belgique exonéraient traditionnellement leurs gestionnaires publics de ports de l'impôt sur les sociétés. Suite à une enquête générale de la Commission sur le fonctionnement concurrentiel des ports en Europe, ces pratiques ont fait l'objet d'enquêtes et enfin, le 27 juillet 2017, de décisions exigeant leur abandon. La principale discussion porte le cadre de référence de telles mesures et sur leurs justifications éventuelles. Les États arguaient en premier lieu que l'exonération n'était pas sélective, puisqu'elle concernait toutes les autorités portuaires. Non seulement cette explication n'est pas forcément vérifiée dans les faits, mais le raisonnement juridique doit prendre en compte le but de la taxe. S'agissant de l'impôt sur les sociétés, auxquelles toutes les sociétés sont donc normalement soumises, la Commission constate une différence de traitement puisque les autorités gestionnaires de port sont exemptées spécifiquement de cet impôt. En second lieu, les États arguaient qu'une telle distinction se justifiait par l'intérêt public de l'activité des autorités portuaires. La Commission, conformément à la jurisprudence habituelle de la Cour, distingue cependant le *statut des entités*, des *activités de celles-ci*. Seules les activités peuvent bénéficier, au cas par cas, des exemptions mises en place par le droit européen, ou d'un régime fiscal plus favorable au regard de leur nature non-économique ou d'intérêt général. Une catégorie d'entités ne peut répondre automatiquement à ces exemptions, et les États ne peuvent donc justifier la différenciation mise en place pour les autorités portuaires. S'agissant de mesures préexistantes à l'adhésion à l'Union européenne, les deux États n'ont pas à récupérer les aides, mais seulement l'obligation d'abolir ce régime favorable d'ici au début de l'année prochaine.

---

<sup>37</sup> Cf. Règlement (UE) n° 733/2013 du Conseil du 22 juillet 2013, modifiant le règlement (CE) no 994/98 sur l'application des articles 92 et 93 du traité instituant la Communauté européenne à certaines catégories d'aides d'État horizontales : JO L 204 du 31 juillet 2013. Remplacé par : Règlement (UE) 2015/1588 du Conseil du 13 juillet 2015 sur l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne à certaines catégories d'aides d'État horizontales : JO L 248 du 24 septembre 2015.

## **2) Différenciation et justification possibles d'une taxe basée sur le chiffre d'affaire**

*Décision de la Commission du 4 novembre 2016 dans l'affaire [SA.39235](#) : impôt hongrois sur la publicité —  
Décision du 30 juin 2017 dans l'affaire [SA.44351](#) : taxe polonaise sur le commerce de détail*

Dans ces deux affaires la Commission reprend en détail le raisonnement juridique validé par la Cour de justice pour l'établissement de la condition de sélectivité d'une mesure fiscale<sup>38</sup>. Il convient tout d'abord d'établir le cadre « normal » du régime fiscal<sup>39</sup>, puis d'examiner si la mesure entraîne une différence de situation entre des entités pourtant dans une même situation factuelle et juridique. À partir de là, une sélectivité de fait est établie. Toutefois, cette sélectivité peut s'expliquer par le but même ou l'organisation normale du système fiscal en cause<sup>40</sup>. Une taxe sur les plus fortunés par exemple, aurait forcément pour conséquence d'effectuer une distinction entre les contribuables. Le raisonnement du droit de l'Union est censé s'arrêter là. Cependant, la dernière étape de cette réflexion permet à la Commission d'établir des jugements très subjectifs sur les buts acceptables ou non des systèmes fiscaux mis en place, mais aussi sur les distinctions acceptables dans le cadre de ces systèmes<sup>41</sup>. Les deux décisions concernant la Hongrie et la Pologne sont très parlantes à cet égard.

Ces deux taxes imposaient en effet les sociétés sur leur chiffre d'affaire et non sur leur bénéfice. L'une comme l'autre prévoyaient des paliers de taux en fonction des montants imposables, c'est-à-dire établissaient une progressivité des taux, permettant de taxer moins (voire pas du tout) les entreprises réalisant de petits chiffres d'affaire, et de taxer à des taux plus importants les grands chiffres d'affaire. Ces mesures fiscales étaient évidemment réfléchies pour aboutir à un tel effet politique. La Commission estime néanmoins que la distinction ainsi effectuée n'est pas compatible avec le droit de l'Union car, en visant les chiffres d'affaire et non les bénéfices des sociétés, une telle distinction entre contribuables ne pourrait pas atteindre un but de redistribution des richesses. En effet, un chiffre d'affaire important ne signifie pas une profitabilité importante mais ne fait que refléter un flux d'achat/vente (*turnover*). Selon la Commission, une taxe basée sur les flux (*turnover-based tax*) ne peut atteindre un but de redistribution des richesses par le biais de la progressivité des taux. Si

---

<sup>38</sup> Voy. notamment CJCE, gde ch., 6 septembre 2006, aff. C-88/03, *Portugal c/ Commission* : ECLI:EU:C:2006:511, point 54.

<sup>39</sup> Un arrêt de la même formation et du même jour applique d'ailleurs ce même critère au régime général des aides d'État, et non seulement au régime des aides fiscales : CJUE, gde ch., 21 déc. 2016, aff. C-524/14 P, *Commission c/ Hansestadt Lübeck* : ECLI:EU:C:2016:971.

<sup>40</sup> Voy. CJCE, 8 nov. 2001, aff. C-143/99, *Adria-Wien Pipeline GmbH e. a. c/ Finanzlandesdirektion für Kärnten* : ECLI:EU:C:2001:598.

<sup>41</sup> Voy. notamment la position de la Commission dans l'affaire CJUE, gde ch., 15 novembre 2011, aff. jtes C-106/09 P et C-107/09 P, *Commission et Royaume d'Espagne c/ Gouvernement of Gibraltar et Royaume-Uni* : ECLI:EU:C:2011:732, points 138 à 142.

économiquement, ce raisonnement se tient, il implique concrètement de limiter le pouvoir discrétionnaire des États membres de décider d'avantager ou désavantager des entreprises en se basant sur leurs chiffres d'affaire.

La Hongrie doit désormais récupérer les aides accordées et/ou rembourser les impôts collectés puisque malgré les demandes de suspension de la Commission, elle a mis en place une version de cette taxe avant la fin de l'enquête européenne. La Commission précise toutefois que la Hongrie n'est pas obligé de récupérer les aides dont le montant tomberait sous le seuil de l'exemption *de minimis*<sup>42</sup>. La Pologne n'aura elle pas à récupérer les aides puisqu'elle a, dès l'injonction de la Commission<sup>43</sup>, renoncé à percevoir cet impôt dans les faits.

L'actualité chargée en matière d'aides d'État sous forme fiscale est pourtant à rebours du mouvement général d'exemptions de plus en plus larges en droit européen des aides d'État.

## **II - Les aides d'État sectorielles : un élargissement toujours important des exemptions**

Après avoir publié une importante Communication relative à la notion d'aide d'État en juillet 2016<sup>44</sup>, la Commission a continué son travail d'établissement d'exemptions générales<sup>45</sup>, mais aussi secteur d'activité par secteur d'activité.

Ainsi, la Commission a conclu au même moment<sup>46</sup> plusieurs enquêtes constatant les effets purement locaux d'aides publiques ayant un impact économique ou géographique très limité. Ce regroupement de cinq décisions de septembre 2016 fait suite à une première salve de sept décisions rendues en avril 2015 sur le sujet des aides « locales »<sup>47</sup>, et cherche visiblement à

---

<sup>42</sup> Règlement (UE) n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides *de minimis* : JO L 352/1 du 24 déc. 2013.

<sup>43</sup> Dont nous avons fait part dans la dernière NADCUE sur le droit des aides d'État, cf : [COSKUN, Alexis, Note d'actualité droit de la concurrence de l'UE 2/2016, octobre-novembre 2016, Blogdroiteuropeen.](#)

<sup>44</sup> Communication de la Commission relative à la notion d'«aide d'État» visée à l'article 107, paragraphe 1, du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne : JO C 262/1 du 19 juillet 2016.

<sup>45</sup> Communication de la Commission, « Modernisation de la politique de l'UE en matière d'aides d'État », du 8 mai 2012, COM/2012/209/FINAL/2. Pour plus de détails, voyez la page consacrée à ce sujet sur le site de la Commission : [http://ec.europa.eu/competition/state\\_aid/modernisation/index\\_en.html](http://ec.europa.eu/competition/state_aid/modernisation/index_en.html) .

<sup>46</sup> À travers un communiqué de presse commun à toutes ces affaires : Commission européenne, Communiqué de presse du 21 septembre 2016, « Aides d'État : la Commission fournit des orientations sur les mesures d'aide publique locale qui ne constituent pas des aides d'État », IP/16/3141.

<sup>47</sup> Commission européenne, Communiqué de presse du 29 avril 2015, « Aides d'État: la Commission fournit des orientations sur les mesures d'aide publique locales pouvant être accordées sans l'autorisation préalable de la Commission », IP/15/4889.

faire oeuvre pédagogique en la matière. Il ressort de l'ensemble de ces décisions que des aides au but précis, visant des aires géographiques limitées, et n'ayant aucun impact transfrontalier visible, n'impliquent pas la qualification d'aide d'État au sens du traité. Une politique de flexibilité de la Commission en la matière semble donc s'affirmer.

Cette inflexion, issue du mouvement de « modernisation des aides d'État » mis en place en 2012, s'est aussi traduite récemment par une révision du règlement général d'exemption<sup>48</sup> pour en élargir les conditions en ce qui concerne les ports, les aéroports, la culture et l'outre-mer<sup>49</sup>. Cette révision relève grandement les seuils jusque-là autorisés pour les aides dans ces domaines. En ce qui concerne les aéroports par exemple, les investissements dans les aéroports régionaux accueillant moins de 3 millions de passagers par an ne sont plus limités dans leur montant, mais seulement dans leurs effets en terme de concurrence. Les très petits aéroports peuvent eux bénéficier d'aide publique à l'exploitation sans limite. Les seuils concernant les ports sont, eux, largement relevés (jusqu'à 150 millions d'euros pour les ports maritimes et 130 millions d'euros pour les ports intérieurs), mais toujours sous les mêmes conditions permettant de ne pas avantager un port par rapport à un autre. Les régions ultrapériphériques bénéficient elles aussi de cette politique de flexibilité, puisque la nouvelle réglementation permet désormais de compenser plus facilement les surcoûts des entreprises liés à l'éloignement géographique, aux caractéristiques spécifiques et à la dépendance aux produits accessibles dans ces régions. Enfin, les seuils de notification des aides en faveur de la culture, de la conservation du patrimoine, des infrastructures sportives et des infrastructures récréatives multifonctionnelles sont relevés au vu de leur caractère peu susceptible d'affecter la concurrence. Cette inflexion plus sociale de la politique de concurrence de l'Union semble être, de manière générale, une nouvelle constante de son action en matière d'aides d'État. On en voit encore d'autres effets à travers le lancement d'une négociation internationale plus formelle avec la République populaire de Chine.

### **III - Lancement d'une négociation internationale en matière de contrôle des aides d'État avec la Chine**

À l'occasion du 6e Dialogue économique et commercial de haut niveau entre l'Union

<sup>48</sup> Règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité : *JO L 187* du 26 juin 2014.

<sup>49</sup> Règlement (UE) 2017/1084 de la Commission du 14 juin 2017 modifiant le règlement (UE) n° 651/2014 en ce qui concerne les aides aux infrastructures portuaires et aéroportuaires, les seuils de notification applicables aux aides en faveur de la culture et de la conservation du patrimoine et aux aides en faveur des infrastructures sportives et des infrastructures récréatives multifonctionnelles, ainsi que les régimes d'aides au fonctionnement à finalité régionale en faveur des régions ultrapériphériques, et modifiant le règlement (UE) n° 702/2014 en ce qui concerne le calcul des coûts admissibles : *JO L 156* du 20 juin 2017.

européenne et la Chine<sup>50</sup>, les deux blocs ont annoncé avoir signé un mémorandum d'accord le 2 juin 2017 ayant pour but de faciliter un dialogue dans le domaine du contrôle des aides d'État. Ce mémorandum fait d'abord suite à la volonté du gouvernement chinois de diminuer ses aides publiques afin de renforcer la compétitivité de ses entreprises<sup>51</sup>. Le pays du milieu cherche ainsi à profiter de l'expérience communautaire dans ce domaine.

Toutefois, ce mémorandum est aussi un geste politique de la Chine vers l'Union européenne, qui s'inquiète des pratiques commerciales chinoises dont une partie de l'économie est encore fortement subventionnée. En effet, après son adhésion à l'Organisation Mondiale du Commerce en 2001, la Chine s'était engagée à normaliser ses pratiques sur un période de 15 ans afin d'atteindre le statut d'économie de marché qui lui permettrait de demander un traitement douanier aussi favorable que les autres pays membres de l'organisation<sup>52</sup>. L'échéance de cette période de transition arrivait à son terme le 12 décembre 2016 mais l'Union européenne, à l'instar des USA et du Japon, souhaite continuer à appliquer des tarifs douaniers prenant en compte le dumping étatique chinois. En réponse à ce refus, la Chine a introduit une plainte contre les États-Unis et l'UE devant l'OMC au sujet de leurs méthodes d'évaluation antidumping<sup>53</sup>. De son côté, l'Union avance dans son récent projet de durcir ses méthodes de tarifications douanières antidumping<sup>54</sup>. Cette réforme devrait d'ailleurs entrer en vigueur avant la fin de l'année 2017<sup>55</sup>. La signature de ce mémorandum d'accord n'intervient donc pas dans un climat totalement innocent, et paraît être un geste d'apaisement dans ce qui ressemble de plus en plus à une importante guerre commerciale<sup>56</sup>.

---

<sup>50</sup> Communiqué de presse de la Commission, « Entretiens UE–Chine sur le commerce, les investissements, les surcapacité et la coopération en matière de contrôle des aides d'État dans le cadre du 6e Dialogue économique et commercial de haut niveau », IP/17/1524.

<sup>51</sup> Voy. EMCH, Adrian, « 'Fair competition review system' : competition advocacy and State aid rules through the back door ? », *Kluwer Competition Law Blog*, 23 juin 2016 : [disponible ici](#).

<sup>52</sup> CREPET DAIGREMONT, Claire, « Fin des armes antidumping ? », *Revue générale de droit international public* 2016, n° 2, p. 368-370.

<sup>53</sup> OMC, « La Chine introduit une plainte contre les États-Unis et l'UE à l'OMC au sujet de méthodes de comparaison des prix », 12 décembre 2016 : [disponible ici](#).

<sup>54</sup> Voy., notamment pour les liens vers les documents de travail : Commission européenne, Communiqué de presse du 9 novembre 2016, « La Commission propose de modifier la législation antidumping et antisubventions de l'UE » : IP/16/3604.

<sup>55</sup> Commission européenne, Communiqué de presse du 3 octobre 2017, « La Commission se félicite de l'accord sur la nouvelle méthode antidumping » : IP/17/3668. Voy. aussi pour les liens vers les documents de travail : « La Commission propose de modifier la législation antidumping et antisubventions de l'UE » : IP/16/3604.

<sup>56</sup> Voy. QUATREMER, Jean, « La Chine, une 'économie de marché' en trompe l'oeil », *Blog Libération - Les Coulisses de Bruxelles*, 14 déc. 2016 : [disponible ici](#). Voy. aussi : SHANG, You, « Le droit antidumping européen face à la Chine : un juste milieu difficile à fixer », *RIDE* 2012, n° 1, p. 95-112.