

**Affaire C-415/19**

**Demande de décision préjudicielle**

**Date de dépôt :**

28 mai 2019

**Jurisdiction de renvoi :**

Corte suprema di cassazione (Italia)

**Date de la décision de renvoi :**

4 décembre 2018

**Partie requérante :**

Blumar SpA

**Partie défenderesse :**

Agenzia delle Entrate

---

Objet

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

**IMPÔTS**

**CHAMBRE FISCALE CIVILE**

[OMISSIS]

a rendu la présente

**ORDONNANCE INTERLOCUTOIRE**

sur le pourvoi 18635-2012 formé par :

BLUMAR SPA [OMISSIS] ;

*– partie demanderesse au pourvoi –*

*contre*

[OMISSIS]

AGENZIA DELLE ENTRATE [OMISSIS], [Or. 2] [OMISSIS] ;

*- partie défenderesse au pourvoi -*

contre l'arrêt n° 501/2011 rendu par la COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE SEZIONE DISTRETTUALE di PESCARA, déposé le 8 juin 2011 ;

[OMISSIS]

[Or. 3]

**CONSTATANT QUE :**

– la Commission européenne, par décision C (2008) 380 corrigendum du 25 janvier 2008, a approuvé l'avantage fiscal prévu à l'article 1<sup>er</sup>, paragraphes 271 à 279, de la loi n° 296 de 2006 ;

– l'avantage consiste en un crédit d'impôt accordé, dans le respect des orientations en matière d'aides d'État à finalité régionale 2007/2013, pour l'achat de biens d'équipement neufs liés à un projet d'investissement initial, destinés à des structures de production situées dans des zones défavorisées du sud de l'Italie, ledit crédit devant être utilisé dans le cadre du paiement de l'impôt sur le revenu ;

– par la suite, avec l'article 2 du décret-loi n° 97 du 3 juin 2008, converti et modifié par la loi n° 129 du 2 août 2008, le législateur italien a réglementé la procédure d'accès à ce crédit [d'impôt], en prévoyant, au paragraphe 1<sup>er</sup>, sous a), qu' « *en ce qui concerne les projets d'investissement dont l'exécution, sur la base d'actes ou de documents datés, avait déjà commencé avant la date d'entrée en vigueur du présent décret, les personnes concernées doivent transmettre par voie télématique à l'Agenzia delle Entrate, dans un délai de trente jours à compter de la date d'activation de la procédure prévue au paragraphe 4, sous peine de déchéance de l'aide, le formulaire prévu à cet effet, approuvé par le directeur de l'Agenzia [delle entrate] ; la transmission du formulaire vaut réservation de l'accès au bénéfice du crédit d'impôt* » ;

– dans le délai requis à la règle précitée, Blumar s.p.a. a transmis le formulaire, dénommé formulaire FAS08, par voie télématique au centre des opérations de Pescara de l'Agenzia delle Entrate [l'administration fiscale], afin d'obtenir l'autorisation d'accéder au bénéfice du crédit d'impôt ;

– le centre des opérations de Pescara a toutefois constaté que la société n'avait pas joint au formulaire la déclaration tenant lieu d'acte de notoriété, requise à l'article unique, paragraphe 1223, de la loi n° 296 du 27 décembre 2006 (actuellement article 16bis, paragraphe 11, de la loi n° 11 du 4 février 2005), ayant pour objet de confirmer qu'elle n'avait bénéficié d'aucune aide d'État déclarée

incompatible par la Communauté européenne, et, [Or. 4] après avoir inutilement invité Blumar à régulariser sa position, il [lui] a communiqué le 31 juillet 2008 son refus d'accorder l'autorisation ;

– Blumar a formé un recours contre la décision de rejet, et ce recours a, à son tour, été rejeté par la Commissione provinciale di Pescara ;

– L'appel, interjeté par la partie ayant succombé, contre le jugement adopté en première instance, a été rejeté par la Commissione Tributaria Regionale dell'Abruzzo, sez. staccata di Pescara, par arrêt du 8 juin 2011 ;

– la Commissione Tributaria Regionale dell'Abruzzo a indiqué à l'appui de sa décision qu'« ...il convient de tenir compte du fait que l'engagement Deggendorf consiste à subordonner l'octroi des aides d'État à la vérification préalable du fait que ceux qui en font la demande n'ont pas reçu, puis omis de rembourser, certaines aides dont la Commission européenne a déclaré l'incompatibilité et ordonné la récupération : le gouvernement italien a estimé que l'instrument de l'autocertification était celui qui permettait de garantir le respect de l'engagement précité. En l'absence d'une telle autocertification, que le centre des opérations a même demandé en l'espèce, en accordant un délai supplémentaire de dix jours, la décision de refus est légale ».

– Blumar s.p.a. a formé un pourvoi contre l'arrêt, en invoquant quatre moyens qu'elle a développés dans son mémoire introductif du pourvoi, auxquels l'Agencia delle Entrate s'est opposée dans son mémoire en réponse ;

#### ÉTANT DONNÉ QUE :

– par son premier moyen, intitulé « violation et application erronée de l'article 108, TFUE, de la décision de la Commission européenne C(2008) 380 et du principe communautaire de proportionnalité (article 360, paragraphe 1<sup>er</sup>, point 3 du code de procédure civile) » la partie demanderesse au pourvoi fait valoir que la Commissione Tributaria Regionale a considéré à tort que le jugement de refus était légal ;

– à l'appui de son moyen, elle a fait valoir que l'article unique, paragraphe 1223, de la loi n° 296 du 27 décembre 2006 (actuellement article 16bis, paragraphe 11, de la loi n° 11 du 4 février 2005), en vertu duquel « les destinataires des aides visées à l'article 87 du traité ne peuvent [Or. 5] bénéficier de ces avantages que s'ils déclarent [...] ne pas faire partie de ceux qui ont reçu, puis ont omis de rembourser ou de placer sur un compte bloqué, les aides qui ont été désignées comme illégales ou incompatibles par la Commission européenne » était illégal, au motif qu'il serait manifestement contraire à l'article 108, paragraphe 3, TFUE, à la décision de la Commission européenne C(2008) 380 et au principe communautaire de proportionnalité, de sorte que le juge serait tenu de ne pas l'appliquer ;

– s’agissant de la question posée dans le moyen, qui se trouve être centrale au fins de la résolution du litige, la juridiction de céans estime qu’il y a lieu de demander l’intervention interprétative de la Cour de justice de l’Union européenne, à titre préjudiciel, compte tenu des considérations qui seront présentées ci-dessous ;

### **1. Le crédit d’impôt en cause, la législation italienne**

– il ne semble pas superflu de préciser que le crédit d’impôt pour les investissements dans les zones défavorisées du pays a été introduit par l’article 8 de la loi de finances de 2001 (loi n° 388/2000) ;

– le crédit avait été prévu pour les entreprises qui, avant la clôture de l’exercice en cours au 31 décembre 2006, auraient effectué de nouveaux investissements dans les zones défavorisées, désignées parmi les zones destinataires des aides à finalité régionale contenues dans les dérogations prévues aux articles 87, paragraphe 3, sous a) et 87, paragraphe 3, sous c) du traité, en matière d’aides d’État, énumérées dans la charte italienne des aides pour la période 2000-2006 ;

[OMISSIS]

[OMISSIS] **[Or. 6]** [OMISSIS]

[OMISSIS] [Description des modalités d’octroi de l’avantage en cause prévues par les réglementations précédentes]

– à l’échéance de la disposition initiale, la loi de finances de 2007 (loi n° 296 du 27 décembre 2006), au moyen de l’article 1<sup>er</sup>, paragraphes 271 à 279, a introduit une nouvelle version de l’avantage, en établissant le droit à un crédit d’impôt consécutif à celui en cours au 31 décembre 2006 et jusqu’à la clôture de la période d’imposition en cours au 31 décembre 2013 ;

– l’article 1<sup>er</sup>, paragraphe 279, précité, a subordonné l’efficacité de la mesure, au sens de l’article 88, paragraphe 3, TCE, à l’autorisation de la Commission européenne ;

– ainsi que cela a déjà été précisé dans l’exposé des faits, le 25 janvier 2008, la Commission européenne, au moyen de sa décision C(2008) 380, a considéré que le régime d’aides était compatible avec le marché commun, en vertu de l’article 87, paragraphe 3, sous a) et c), TCE ;

**[Or. 7]**

– la même loi n° 296/06 a transposé en droit national, à l’article 1<sup>er</sup>, paragraphe 1223, l’engagement, que les États membres doivent prendre à la demande de la Commission européenne, de subordonner l’octroi d’aides d’État à

la vérification préalable du fait que les bénéficiaires potentiels ne font pas partie de ceux qui ont reçu et qui n'ont pas restitué certaines aides, déclarées incompatibles, il dispose comme suit : « *les destinataires des aides visées à l'article 87, TCE, ne peuvent bénéficier de ces avantages que s'ils déclarent, en vertu de l'article 47 du texte unique du décret du Président de la République n° 445 du 28 décembre 2000 et des modalités établies par le décret du Président du Conseil des ministres, qui doit encore être publié à la Gazzetta Ufficiale, ne pas faire partie de ceux qui ont reçu, puis ont omis de rembourser ou de placer sur un compte bloqué, les aides qui ont été désignées comme illégales ou incompatibles par la Commission européenne et qui ont été spécifiées dans le décret visé au présent paragraphe* » ;

– le législateur italien a donc identifié, comme instrument de la mise en œuvre dudit « engagement *Deggendorf* », la déclaration tenant lieu d'acte de notoriété (article 47 du texte unique des dispositions législatives et réglementaires en matière de documentation administrative prévu par le décret du Président de la République n° 445 du 28 décembre 2000), au moyen de laquelle les destinataires de nouvelles aides d'État attestent, sous leur propre responsabilité, ne pas faire partie de ceux qui ont reçu puis omis de rembourser des aides antérieures « *non autorisées* » par la Commission ;

– la disposition prévue à l'article cité, paragraphe 1223, de la loi n° 296/06 a été abrogée par l'article 6, paragraphe 2, de la loi n° 34 du 25 février 2008, mais elle a été en même temps reproduite, à l'identique, à l'article 16bis, paragraphe 11, de la loi n° 11 du 4 février 2005, introduit par le même article 6 de la loi n° 34 de 2008 et actuellement en vigueur ;

– le décret du Président du Conseil des ministres du 23 mai 2007 a ensuite réglementé les modalités d'établissement de la déclaration tenant lieu d'acte de notoriété, en indiquant spécifiquement, à l'article 4, paragraphe 1<sup>er</sup>, les aides dont la Commission européenne a ordonné la récupération ;

**[Or. 8]**

– enfin, le législateur national a adopté le décret-loi n° 97 du 3 juin 2008 (converti et modifié par la loi n° 129 du 2 août 2008), par lequel, à l'article 2, il a déterminé les plafonds des ressources disponibles pour les différentes années et a réglementé la procédure d'accès au crédit d'impôt pour les personnes concernées, qui doivent transmettre par voie télématique à l'Agenzia delle Entrate un formulaire contenant les données du projet d'investissement éligible à l'avantage fiscal, tenant lieu de réservation du droit à bénéficier de cet avantage ;

– l'article cité distingue notamment les personnes concernées au paragraphe 1<sup>er</sup>, sous a) et b), selon qu'elles ont ou non déjà engagé le projet d'investissement à la date d'entrée en vigueur du décret-loi : priorité a été donnée aux premières (qui sont tenues d'envoyer le formulaire, sous peine de déchéance,

dans le délai de 30 jours à compter de la date de son approbation par le directeur de l’Agenzia) pour le droit de réservation, par rapport aux secondes ;

– il est ensuite établi au paragraphe 2 que l’Agenzia delle entrate, sur la base des données contenues dans les formulaires reçus, examinés dans le respect rigoureux de l’ordre chronologique de réception, communique par voie télématique aux personnes concernées : a) pour les réservations prévues au paragraphe 1<sup>er</sup>, sous a), uniquement une autorisation aux seules fins de la couverture financière ; b) pour les réservations prévues au paragraphe 1<sup>er</sup>, sous b), la récépissé de la présentation du formulaire, la confirmation qu’il est fait droit à la réservation en cause, ainsi que, dans les 30 jours suivants, la délivrance de l’autorisation prévue sous a) ;

## 2. Le droit de l’Union

– L’article 87, paragraphe 1, du traité instituant la Communauté économique européenne du 25 mars 1957 dispose 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 qui menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions* » :

– la Commission européenne a énuméré, aux fins de l’existence de l’aide, quatre éléments essentiels qui doivent être réunis conjointement : 1) l’origine [Or. 9] étatique des ressources : en effet, les aides doivent être octroyées par les États ou au moyen de ressources d’État ; 2) l’octroi d’un avantage économique, quelle qu’en soit la forme (par exemple versement d’aides ; crédits d’impôts et/ou autres avantages fiscaux ; tarifs préférentiels) ; 3) la sélectivité : il s’agit d’une condition plus difficile à définir, qui est remplie si l’aide déroge au régime juridique ordinaire ou à la nature ou la structure du système en vigueur dans la matière qui fait l’objet de l’aide elle-même ; 4) l’influence sur les échanges entre États membres : la Commission a précisé que « *[l]orsque l’État confère un avantage, même réduit, à une entreprise active dans un secteur caractérisé par une intense concurrence, il existe une distorsion de concurrence ou un risque d’une telle distorsion. Pour établir l’existence d’un effet sur le commerce entre États membres, il suffit de conclure que le bénéficiaire exerce des activités, même si elles sont limitées, donnant lieu à des échanges entre États membres* » ;

– en vertu de l’article 88, paragraphe 3, du traité, les États membres sont tenus d’informer la Commission de tout projet visant à instituer ou à modifier des aides d’État, avant de mettre en œuvre les mesures en question ;

– la Commission peut toutefois exempter certains types d’aides d’État de l’interdiction générale introduite à l’article 87, paragraphe 1<sup>er</sup>, du traité cité, aux conditions prévues à l’article 87, paragraphe 3, sous d), du traité lui-même.

### 3. La jurisprudence *Deggendorf* et son application en droit national :

- le principe connu sous le nom d'« engagement *Deggendorf* » a été posé par la Cour de justice de l'Union européenne dans son arrêt du 15 mai 1997, TWD/Commission, (C-355/95 P, EU:C:1997:241) ;
- dans l'arrêt cité, la Cour a affirmé que la Commission est compétente pour ordonner la suspension d'une nouvelle aide d'État tant que le bénéficiaire n'a pas restitué à l'État membre dispensateur d'autres aides indûment perçues précédemment, de sorte que l'« effet cumulé des aides » [Or. 10] pourrait produire une distorsion considérable de la concurrence sur le marché commun ;
- selon la Cour, la Commission jouit d'un « large pouvoir d'appréciation, dont l'exercice implique des évaluations d'ordre économique et social qui doivent être effectuées dans un contexte communautaire » ; lors de l'appréciation de la compatibilité des aides d'État avec le marché commun, la Commission doit notamment prendre en compte comme un « élément essentiel » le non remboursement des aides qu'elle a déclarées illégales ;
- selon la Cour donc, la Commission, en suspendant le versement de la nouvelle aide tant que le bénéficiaire d'une aide déclarée comme illégale n'a pas restitué cette dernière, n'abuse pas de son propre pouvoir discrétionnaire, étant donné que c'est à elle qu'il appartient de mettre en œuvre « une procédure spéciale organisant l'examen permanent et le contrôle des aides que les États membres ont l'intention d'instituer », sous le contrôle de la Cour.

### 4. La question d'interprétation

- ainsi que la demanderesse au pourvoi l'a fait observer, il semble qu'il convienne de déduire de la jurisprudence *Deggendorf* le principe selon lequel (i) en présence d'une aide d'État antérieure illégale dont la récupération a été ordonnée (ii) une aide ultérieure peut être autorisée, mais (iii) le versement de cette dernière doit être suspendu jusqu'à ce que l'aide antérieure ait été récupérée ;
- en cohérence avec le texte de la jurisprudence citée, la Commission européenne a textuellement affirmé dans sa décision C(2008)380 que « l'octroi de l'avantage sera suspendu pour les bénéficiaires qui font l'objet d'une injonction de récupération pendante, suivant une décision de la Commission déclarant des aides antérieures illégales et incompatibles avec le marché commun, s'ils n'ont pas remboursé (avec les intérêts) ou au moins placé sur un compte bloqué, les aides déclarées comme illégales et incompatibles » ;
- le principe énoncé dans l'engagement *Deggendorf* a été intégré au règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission du 6 août 2008 déclarant certaines [Or. 11] catégories d'aide compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du traité (Règlement général d'exemption par catégorie) [JO L 214, 9.8.2008, p. 3] lequel exclut, entre autres, des types d'aides auxquelles

le règlement est applicable, à l'article 1<sup>er</sup>, paragraphe 6, sous a), « *les régimes d'aide qui n'excluent pas explicitement le versement d'aides individuelles en faveur d'une entreprise faisant l'objet d'une injonction de récupération suivant une décision de la Commission déclarant des aides illégales et incompatibles avec le marché commun* » ;

– en l'espèce, il est manifeste : que Blumar s.p.a. a transmis le formulaire prévu à l'article 2, paragraphe 1<sup>er</sup>, sous a), du décret-loi n° 97 du 3 juin 2008 (concerté et modifié par la loi n° 129 du 2 août 2008) dans le délai de 30 jours prévu par la réglementation ; que l'autorisation lui a été refusée en raison de l'absence de présentation de la déclaration tenant lieu d'acte de notoriété prévue à l'article 1<sup>er</sup>, paragraphe 1223 de la loi n° 296 de 2006 (actuellement article 16bis, paragraphe 11, de la loi n° 11 du 4 février 2005) ; que la société, tant à la date de remise du formulaire qu'à la date de présentation du pourvoi, ne faisait l'objet d'aucune injonction de récupération de l'un des États énumérés à l'article 4, paragraphe 1<sup>er</sup>, du décret du Président du Conseil des ministres du 23 mai 2007 ;

– la question de savoir si la disposition contenue à l'article 1<sup>er</sup>, paragraphe 1223, de la loi n° 296 de 2006, plusieurs fois citée, au moyen de laquelle le législateur italien a prévu que « les destinataires des aides visées à l'article 87 du traité ne peuvent bénéficier de ces avantages » que « s'ils déclarent ne pas faire partie de ceux qui ont reçu, puis ont omis de rembourser ou de placer sur un compte bloqué, les aides qui ont été désignées comme illégales ou incompatibles par la Commission européenne » est contraire à l'ordre juridique communautaire, semble donc se poser sous deux aspects ;

– sous le premier aspect, il convient de se demander si ce contraste existe lorsque la disposition en cause considère qu'il suffit, aux fins du refus de l'octroi de l'avantage, que l'entreprise ait reçu l'une des aides d'État énumérées à l'article 4, paragraphe 1<sup>er</sup>, du décret du Président du Conseil des ministres du 23 mai 2007, en faisant a fortiori peser sur la demanderesse la charge de présenter une attestation négative, passible de sanction pénale si elle est fautive, et lorsqu'elle ne subordonne en revanche pas le refus à la simple autocertification, par l'entreprise elle-même, de ne pas faire l'objet d'une injonction de récupération [Or. 12] encore pendante, pour ne pas avoir procédé au remboursement des sommes reçues à l'un de ces titres ou pour ne pas les avoir placées sur un compte courant bloqué ;

– sous le second aspect, il convient d'établir si ce contraste existe parce que la disposition s'oppose tout court à l'accès au bénéfice [de l'avantage] pour l'entreprise qui a, par hypothèse, reçu une aide d'État illégale, au lieu de se limiter à prévoir la suspension du versement : en rejetant la demande au lieu d'y faire droit puis éventuellement de la suspendre, l'administration adopte en effet une décision définitive de ne pas faire participer à l'attribution des ressources une personne qui, par la suite, pourrait se révéler éligible à bénéfice [de l'aide], soit parce qu'elle n'a jamais fait l'objet d'une injonction de récupération, soit parce

qu'elle a par la suite procédé au remboursement de l'aide d'État illégale qu'elle avait précédemment reçue ;

– sous ce second aspect (qui est, selon la juridiction de céans, le plus pertinent), la norme nationale semblerait également être contraire au principe de proportionnalité, lequel exige que les actes des institutions communautaires ne dépassent pas les limites de ce qui est approprié et nécessaire à la réalisation des objectifs légitimes poursuivis par la réglementation en cause, étant entendu que, lorsqu'un choix s'offre entre plusieurs mesures appropriées, il convient de recourir à la moins contraignante et que les inconvénients causés ne doivent pas être démesurés par rapport aux buts visés ;

– pour toutes les raisons qui précèdent, la juridiction de céans estime qu'il y a lieu de déférer à la Cour de justice de l'Union européenne, en vertu de l'article 267, TFUE, la question préjudicielle suivante :

– « le paragraphe 1223 de l'article unique de la loi n° 296 du 27 décembre 2006 (actuellement article 16bis, paragraphe 11, de la loi n° 11 du 4 février 2005) et le décret du Président du Conseil des ministres du 23 mai 2007, sont-ils compatibles avec l'ordre juridique communautaire, eu égard à l'article 108, [paragraphe] 3, TFUE, tel qu'interprété par la jurisprudence *Deggendorf*, à la décision C(2008)380 de la Commission européenne et au principe communautaire de proportionnalité ? »

- la demande de décision préjudicielle entraîne la suspension de la procédure.

[OMISSIS]

[Or.13]

[OMISSIS]

Rome, [OMISSIS] le 4 décembre 2018.

[OMISSIS]

[formules d'usage et signatures]