Cour de justice de l'Union européenne
**COMMUNIQUE DE PRESSE n° 32/11**
Luxembourg, le 7 avril 2011

Conclusions de l'avocat général dans les affaires jointes
C-106/09 P et C-107/09 P
Commission européenne et Espagne /
Government of Gibraltar et Royaume Uni

Presse et Information

# Selon l'avocat général, M. Niilo Jääskinen, les mesures fiscales dommageables ne peuvent être qualifiées automatiquement d'aides d'État illicite

*L'avocat général propose de confirmer l'annulation de la décision de la Commission selon laquelle la réforme de l'impôt sur les sociétés établies à Gibraltar proposée en 2002 constitue une d'aide d'État illicite*

En août 2002, le Royaume-Uni a notifié à la Commission européenne la réforme envisagée par le gouvernement de Gibraltar concernant l'impôt sur les sociétés [1]. Cette réforme comprenait notamment l'abrogation de l'ancien système fiscal et l'instauration de trois impôts applicables à toutes les sociétés établies à Gibraltar : une taxe d'enregistrement, un impôt sur le nombre des salariés et un impôt sur l'occupation des locaux professionnels, étant entendu que l'assujettissement à ces deux derniers était plafonné à 15 % des bénéfices.

En 2004, la Commission a décidé [2] que les propositions notifiées en vue de la réforme du système fiscal des entreprises à Gibraltar constituaient un régime d'aides d'État incompatible avec le marché intérieur et, en conséquence, que ces propositions ne pouvaient être mises à exécution. Dans sa décision, la Commission a considéré que la réforme envisagée était sélective sur le plan régional dans la mesure où elle prévoyait un système selon lequel les sociétés à Gibraltar étaient imposées, de manière générale, à un taux moindre que les sociétés au Royaume-Uni. De plus, elle a conclu que la réforme fiscale était sélective sur le plan matériel. En effet, la Commission a estimé que le système fiscal projeté était « intrinsèquement discriminatoire » dans la mesure où sa structure conduisait à ne pas imposer les sociétés offshore à Gibraltar.

Suite aux recours introduits par le gouvernement de Gibraltar et du Royaume-Uni, le Tribunal de première instance a annulé, le 18 décembre 2008, la décision de la Commission. [3] En effet, dans son arrêt, le Tribunal a estimé que le cadre de référence pour apprécier la sélectivité régionale de la réforme correspondait exclusivement aux limites du territoire de Gibraltar et pas à celles du Royaume-Uni. S'agissant de la sélectivité matérielle de la mesure, le Tribunal a considéré que la Commission n'avait pas suivi une méthode d'analyse correcte. Dès lors, la Commission et l'Espagne ont introduit les présents pourvois auprès de la Cour de justice afin d'annuler l'arrêt du Tribunal.

**Dans ses conclusions présentées aujourd'hui, l'avocat général, M. Jääskinen propose à la Cour de justice de rejeter les deux pourvois.**

En ce qui concerne la sélectivité territoriale de la réforme envisagée par le gouvernement de Gibraltar, l'avocat général confirme la conclusion du Tribunal selon laquelle le territoire de Gibraltar constitue le cadre de référence territorial à retenir pour apprécier la sélectivité de la réforme fiscale envisagée.

---

1 Toutefois, la réforme en cause dans les présentes affaires n'est pas entrée en vigueur. En effet, un nouveau système d'impôt sur les sociétés a été adopté.

2 Décision 2005/261/CE de la Commission, du 30 mars 2004, relative au régime d'aides que le Royaume-Uni envisage de mettre à exécution concernant la réforme de l'impôt sur les sociétés par le gouvernement de Gibraltar (JO 2005, L 85, p. 1).

3 Arrêt dans les affaires T-211/04 et T-215/04, Government of Gibraltar et Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord / Commission (cf. communiqué de presse 99/08).

S'agissant de la sélectivité matérielle de la mesure envisagée par le gouvernement de Gibraltar, **M. Jääskinen considère que la réglementation en matière d'aides d'État ne peut être détournée de son objectif et être ainsi utilisée pour lutter contre le phénomène de la concurrence fiscale dommageable entre États membres.** En effet, au sein de l'Union, les mesures pour lutter contre un tel phénomène relèvent du domaine de la politique fiscale directe.

Sur ce point, l'avocat général rappelle que, les dispositions du droit de l'Union relatives aux aides d'État visent seulement à remédier aux distorsions concurrentielles qui résultent de la volonté d'un État membre d'accorder, par dérogation à ses orientations politiques générales, un avantage particulier à certaines entreprises ou productions. **En revanche, dès lors qu'une mesure fiscale revêt un caractère général, elle constitue un aménagement de la politique fiscale générale et non une aide d'État. Ce même principe est applicable au phénomène de la concurrence fiscale dommageable entre États membres de l'Union qui ne relève donc pas automatiquement du mécanisme de contrôle des aides d'État**. Or, une part importante des mesures fiscales dommageables est constituée de mesures générales auxquelles les dispositions du droit de l'Union relatives aux aides d'État ne peuvent donc être appliquées.

De plus, **M. Jääskinen estime que c'est à bon droit que le Tribunal a rejeté l'approche novatrice de la Commission selon laquelle tout système fiscal « intrinsèquement discriminatoire » doit être qualifié d'aide d'État.**

En ce qui concerne cette question, l'avocat général rappelle qu'afin de déterminer si une mesure fiscale nationale constitue effectivement une aide d'État, il est nécessaire d'examiner si la mesure examinée entraîne pour ces bénéficiaires un avantage sélectif. Ainsi, il relève que la Commission, dans sa décision sur la réforme fiscale de Gibraltar, s'est abstenue d'identifier un régime fiscal commun ou « normal » par rapport auquel certains des éléments du système fiscal de Gibraltar revêtaient un caractère dérogatoire, et donc a priori sélectif. En revanche, en suivant une nouvelle approche, [4] la Commission a considéré dans sa décision que le système fiscal de Gibraltar, par sa structure, procurait un avantage à une catégorie d'entreprises par le biais d'une sélection de critères à appliquer au système d'imposition prétendument « normal ». Dès lors, elle a conclu que le système fiscal de Gibraltar, dans son ensemble, était « intrinsèquement discriminatoire », ce qui équivaudrait, de son point de vue, à l'existence d'un avantage sélectif, et partant, à l'existence d'une aide d'État.

L'avocat général **estime que cette approche novatrice de la Commission suppose que l'existence de l'avantage sélectif ne soit plus appréciée sur la base d'une comparaison entre la mesure fiscale nationale concrètement examinée et le régime fiscal national normalement applicable, mais en vertu d'une comparaison entre le régime fiscal national tel qu'il se présente dans son intégralité et un autre système fiscal, hypothétique et inexistant.** Une telle approche exigerait la construction d'un « système fiscal de référence » pour l'Union européenne afin de pouvoir apprécier l'effet prétendument discriminatoire découlant des choix opérés par les États membres quant à l'assiette fiscale (ou quant aux taux d'imposition) dans le domaine de la fiscalité d'entreprises. Or, à cet égard, M. Jääskinen précise qu'un tel système commun de référence n'existe pas et que l'application de la réglementation de l'Union en matière d'aides d'État ne peut pas de fait conduire à l'adoption d'une telle mesure d'harmonisation fiscale.

---

**RAPPEL:** Les conclusions de l'avocat général ne lient pas la Cour de justice. La mission des avocats généraux consiste à proposer à la Cour, en toute indépendance, une solution juridique dans l'affaire dont ils sont chargés. Les juges de la Cour commencent, à présent, à délibérer dans cette affaire. L'arrêt sera rendu à une date ultérieure.

*Document non officiel à l'usage des médias, qui n'engage pas la Cour de justice.*

*Le texte intégral des conclusions est publié sur le site CURIA le jour du prononcé.*

*Contact presse: Marie-Christine Lecerf ☎ (+352) 4303 3205*

[4] En effet, la Commission n'a pas suivi la méthodologie dérogatoire préconisée dans sa Communication sur l'application des règles relatives aux aides d'État aux mesures relevant de la fiscalité directe des entreprises (JO C 384, p. 3 à 9).