



COMMUNIQUE DE PRESSE n° 21/23

Luxembourg, le 2 février 2023

Arrêt de la Cour dans les affaires jointes C-649/20 P | Espagne/Commission, C-658/20 P | Lico Leasing et Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión/Commission et C-662/20 P | Caixabank e.a./Commission

Aides d'État : la Cour annule partiellement la décision de la Commission concernant le « régime espagnol de leasing fiscal »

En effet, la récupération de l'intégralité du montant de l'aide visée a été ordonnée sur la base d'une identification erronée des bénéficiaires

En 2006, la Commission européenne avait été saisie de plusieurs plaintes au sujet de l'application du « régime espagnol de leasing fiscal » (ci-après le « RELF ») à certains accords de location-financement, dans la mesure où ce régime permettait aux compagnies maritimes de bénéficier d'une réduction de prix de 20 à 30 % pour l'achat de navires construits par des chantiers navals espagnols, au détriment des ventes des chantiers navals d'autres États membres. Selon la Commission, l'objectif du RELF était de faire bénéficier d'avantages fiscaux des groupements d'intérêt économique (ci-après les « GIE ») et les investisseurs qui y participaient, lesquels transféraient ensuite une partie de ces avantages aux compagnies maritimes qui avaient acheté un navire neuf.

Dans la décision litigieuse ¹, adoptée en juillet 2013, la Commission a considéré que trois des cinq mesures fiscales formant le RELF constituaient une aide d'État, au sens de l'article 107, paragraphe 1, TFUE, prenant la forme d'un avantage fiscal sélectif, partiellement incompatible avec le marché intérieur. Étant donné que l'aide en cause avait été mise à exécution depuis le 1^{er} janvier 2002 en violation de l'obligation de notification ², la Commission a enjoint aux autorités nationales de procéder à sa récupération auprès des investisseurs, à savoir les membres des GIE.

En septembre 2013, le Royaume d'Espagne, Lico Leasing SA et Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión (PYMAR) SA ont introduit des recours en annulation contre la décision litigieuse. Dans son arrêt Espagne e.a./Commission ³, le Tribunal a jugé que l'avantage perçu par les investisseurs des GIE n'était pas sélectif et que la motivation de cette décision concernant les critères de distorsion de concurrence et de l'affectation des échanges était insuffisante. En conséquence, il a annulé la décision litigieuse.

Saisie d'un pourvoi formé par la Commission à l'encontre de cet arrêt, la Cour l'a annulé par son arrêt Commission/Espagne e.a. (C-128/16 P) ⁴, en jugeant, en particulier, que l'application de la condition relative à la sélectivité sur laquelle la Commission avait fondé son analyse était erronée. Elle a cependant considéré que, dans la mesure où le Tribunal ne s'était pas prononcé sur l'intégralité des moyens soulevés devant lui, le litige n'était pas en

¹ Décision 2014/200/UE de la Commission, du 17 juillet 2013, concernant l'aide d'État SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06) mise à exécution par l'Espagne – Régime fiscal applicable à certains accords de location-financement, également appelé « régime espagnol de leasing fiscal » (JO 2014, L 114, p. 1).

² Obligation prévue à l'article 108, paragraphe 3, TFUE.

³ Arrêt du 17 décembre 2015, Espagne e.a./Commission, T-515/13 et T 719/13 (voir également CP 150/15).

⁴ Arrêt du 25 juillet 2018, Commission/Espagne e.a., C-128/16 P (voir également CP 115/18).

état d'être jugé et a en conséquence renvoyé les affaires devant le Tribunal.

Par son arrêt sur renvoi Espagne e.a./Commission (ci-après l'« arrêt attaqué »), le Tribunal a rejeté les recours introduits par le Royaume d'Espagne, Lico Leasing et PYMAR, ces dernières étant soutenues en leurs conclusions par 34 entités qui avaient été admises à intervenir à cette même fin dans le cadre de l'affaire C-128/16 P (ci-après les « intervenantes au premier pourvoi »).

Dans cet arrêt, le Tribunal a écarté le moyen visant à contester la sélectivité du RELF, en jugeant, en substance, que l'existence d'un pouvoir discrétionnaire étendu de l'administration fiscale pour autoriser l'amortissement anticipé était suffisante pour admettre la sélectivité du RELF dans son ensemble. Il a également écarté les moyens tirés d'un défaut de motivation de la décision litigieuse, de la violation du principe d'égalité de traitement, d'une violation des principes de protection de la confiance légitime et de sécurité juridique ainsi que des principes applicables à la récupération de l'aide. Sur ce dernier point, en particulier, il a considéré que la Commission n'avait pas commis d'erreur de droit en ordonnant la récupération de l'intégralité de l'aide en cause auprès des seuls investisseurs des GIE, alors même qu'une partie de l'avantage fiscal obtenu avait été transférée à des tiers, à savoir les compagnies maritimes.

Le Royaume d'Espagne, Lico Leasing et PYMAR ainsi que les intervenantes au premier pourvoi ont alors formé trois pourvois distincts contre l'arrêt attaqué, par lesquels elles cherchent à en obtenir l'annulation et, par suite, celle de la décision litigieuse.

Par son arrêt, **la Cour accueille le moyen du Royaume d'Espagne tiré d'un défaut de motivation de l'arrêt attaqué en ce qui concerne la récupération de l'aide en cause et rejette les pourvois pour le surplus.** Ayant ainsi partiellement annulé cet arrêt et **estimant être en mesure de statuer elle-même définitivement sur la partie des recours restant à examiner, la Cour juge**, à l'issue de son examen, **qu'il y a lieu d'annuler la décision litigieuse dans la mesure où elle ordonne la récupération de l'intégralité du montant de l'aide visée auprès de ses bénéficiaires sur la base d'une identification erronée de ces derniers.**

Appréciation de la Cour

Dans un premier temps, la Cour examine la fin de non-recevoir soulevée par la Commission à l'encontre du pourvoi formé par les intervenantes au premier pourvoi, tirée d'une erreur de droit dont serait entachée la reconnaissance de leur qualité d'intervenantes dans le cadre de la procédure de renvoi. À cet égard, la Cour considère que l'article 40 du statut de la Cour, le respect des droits procéduraux garantis aux intervenants par le règlement de procédure du Tribunal et le principe de bonne administration de la justice imposent, dans le cadre d'une articulation cohérente des procédures devant la Cour et le Tribunal, qu'un intervenant au pourvoi jouisse de plein droit de la qualité d'intervenant devant le Tribunal, après renvoi à cette juridiction à la suite de l'annulation par la Cour d'une décision du Tribunal. Ainsi, contrairement à ce que la Commission soutient, le Tribunal n'a pas commis d'erreur de droit en reconnaissant une telle qualité aux intéressées, dans de telles circonstances. En conséquence, les intéressées sont, en tant que telles, habilitées à former un pourvoi contre l'arrêt attaqué, dès lors qu'elles sont, par ailleurs, directement affectées par cet arrêt ⁵, puisque, en rejetant les recours, celui-ci les expose au risque de devoir rembourser les aides qu'elles ont reçues. Leur pourvoi est, dès lors, recevable.

Dans un deuxième temps, la Cour examine les moyens des pourvois relatifs, pour les uns, à l'analyse de la sélectivité du RELF et, pour les autres, à l'obligation de récupération.

En ce qui concerne, en premier lieu, **l'appréciation de la condition de sélectivité**, la Cour souligne, d'emblée, qu'une mesure fiscale avantageuse dont l'octroi dépend du pouvoir discrétionnaire de l'administration fiscale ne peut pas être considérée comme présentant un caractère général. Il s'ensuit que la sélectivité d'une telle mesure ne saurait être appréciée sur la base d'une méthode spécifiquement conçue pour mettre en évidence la sélectivité

⁵ Cette condition étant prévue par l'article 56, deuxième alinéa, deuxième phrase, du statut de la Cour de justice.

cachée de mesures fiscales avantageuses de portée générale ⁶. Or, en l'espèce, **le Tribunal était appelé à se prononcer sur l'analyse d'une mesure dont l'octroi dépendait du pouvoir discrétionnaire des autorités compétentes, de sorte qu'il ne saurait lui être reproché d'avoir omis de l'analyser selon la méthode valant pour les mesures fiscales à caractère général.**

Abordant alors les critères d'appréciation pertinents en présence d'une mesure fiscale avantageuse octroyée de manière discrétionnaire, la Cour s'accorde avec le Tribunal pour rappeler que **l'existence d'un système d'autorisation n'implique pas, en elle-même, le caractère sélectif de la mesure considérée.** En effet, une telle qualification exige qu'il soit démontré que les autorités compétentes disposent d'un pouvoir discrétionnaire étendu de déterminer les bénéficiaires ainsi que les conditions d'octroi de la mesure considérée, de sorte que l'exercice de ce pouvoir doit être considéré comme **favorisant les entreprises ou productions bénéficiaires par rapport à d'autres**, non bénéficiaires, **pourtant en situation comparable au regard de l'objectif poursuivi.**

En l'occurrence, la Cour juge que le Tribunal était ainsi fondé à constater, dans le cadre de son appréciation souveraine du droit national, dont la dénaturation n'a, au demeurant, pas été alléguée, que ce droit conférait à l'administration fiscale une marge de discrétion importante pour autoriser l'amortissement anticipé, compte tenu, en particulier, de l'imprécision des critères mis en œuvre et de l'absence d'encadrement de l'interprétation qu'ils exigent. À cet égard, le Tribunal n'avait pas à rechercher si, dans les faits, l'exercice de ce pouvoir discrétionnaire de jure avait effectivement conduit à un traitement favorable injustifié de certains opérateurs par rapport à d'autres se trouvant dans une situation comparable.

En conséquence, **c'est sans commettre d'erreur de droit que le Tribunal a considéré, pour conclure à la sélectivité de la mesure consistant en l'amortissement anticipé, que l'existence d'aspects discrétionnaires était de nature à favoriser les bénéficiaires par rapport à d'autres contribuables se trouvant dans une situation comparable.** Par ailleurs, **le Tribunal a pu conclure à bon droit que la Commission n'avait pas commis d'erreur en déduisant du caractère sélectif de l'amortissement anticipé que le RELF était sélectif dans son ensemble**, dans la mesure où il est constant que les autres mesures litigieuses formant le RELF dépendaient de l'autorisation préalable de l'amortissement anticipé. **En conséquence, la Cour rejette l'ensemble des moyens relatifs à la sélectivité du RELF comme étant non fondés.**

En deuxième lieu, **en ce qui concerne la récupération des aides illégales**, la Cour juge que l'application des principes de protection de la confiance légitime et de sécurité juridique dans l'arrêt attaqué est exempte de toute erreur de droit, hormis une erreur toutefois demeurée sans incidence sur l'appréciation du Tribunal, de sorte que **les griefs invoqués à ce titre doivent également être rejetés.**

En troisième lieu, **la Cour se prononce sur un moyen tiré d'un défaut de motivation de l'arrêt attaqué.** À cet égard, la Cour juge que, **si ce dernier apparaît motivé à suffisance de droit en ce qui concerne le caractère sélectif du RELF, il n'en va, en revanche, pas de même en ce qui concerne la récupération de l'aide en cause.**

En effet, la Cour relève que, pour répondre à un moyen visant à contester l'ordre de récupération figurant dans la décision litigieuse, en ce qu'il ordonne la récupération de l'intégralité de l'aide en cause auprès des investisseurs alors qu'une très grande partie de l'avantage ainsi octroyé aurait été systématiquement transféré aux compagnies maritimes, **le Tribunal s'est limité à énoncer que, dans la décision litigieuse, seuls les investisseurs avaient été identifiés comme bénéficiaires de l'aide et à constater que cette conclusion ne faisait pas l'objet du litige.** Or, selon la Cour, quand bien même l'identification des bénéficiaires n'aurait pas été contestée par les parties concernées, celles-ci, par leur moyen, faisaient néanmoins valoir, implicitement mais nécessairement, qu'elles n'avaient pas été les seules bénéficiaires de l'aide en cause. **Le Tribunal n'ayant ainsi pas répondu à ce moyen, il**

⁶ Selon cette méthode, dite « en trois étapes », l'appréciation de la sélectivité d'une mesure à caractère général instaurant un régime fiscal avantageux exige, tout d'abord, d'identifier le régime fiscal commun, puis de vérifier si le régime en cause déroge au régime commun, en tant que cadre de référence, en soumettant des opérateurs comparables, sur le plan factuel et juridique, à un traitement fiscal différencié et, dans cette hypothèse, de rechercher, enfin, si une telle différenciation peut être justifiée par la nature ou l'économie du système d'imposition.

a, par conséquent, omis de statuer sur celui-ci, ce qui constitue une violation de l'obligation de motivation.

Dans ces conditions, **la Cour annule l'arrêt attaqué dans la mesure où il a rejeté les recours pour autant qu'ils visaient l'annulation de la décision litigieuse en ce qu'elle désigne les GIE et leurs investisseurs comme étant les seuls bénéficiaires de l'aide visée ainsi que l'annulation de la disposition imposant au Royaume d'Espagne de récupérer l'intégralité du montant de l'aide visée auprès des investisseurs des GIE. Les pourvois sont rejetés pour le surplus.**

Dans un troisième temps, estimant que la partie des recours en annulation restant à examiner après l'annulation partielle de l'arrêt attaqué, relative, en l'occurrence, au **bien-fondé de l'obligation de récupération de l'aide en cause auprès de ses bénéficiaires**, est en état d'être jugée, **la Cour décide de statuer elle-même définitivement sur ce point.** À cet égard, elle rejette, d'emblée, les moyens et arguments tirés d'une violation des principes de protection de la confiance légitime et de sécurité juridique ainsi que d'une violation du principe d'égalité de traitement comme étant non fondés, par adoption de la plupart des motifs correspondants de l'arrêt attaqué.

Abordant alors, au titre de l'examen du moyen sur lequel le Tribunal a omis de statuer, la question de l'identification des bénéficiaires de l'aide en cause, **la Cour rappelle que l'obligation de récupération d'une aide considérée par la Commission comme incompatible avec le marché intérieur a pour objectif de rétablir la situation antérieure à l'octroi de l'aide, en privant ses bénéficiaires, à savoir les entreprises qui en ont eu la jouissance effective, de l'avantage concurrentiel qu'elle leur a procuré.**

Or, en l'occurrence, il résulte des propres constatations de la Commission que le RELF constituait, dans son ensemble, un dispositif fiscal destiné à générer un avantage au profit non seulement des investisseurs regroupés au sein d'un GIE, mais aussi des compagnies maritimes. Par ailleurs, il ressort des éléments exposés par la Commission que **la répartition de cet avantage entre une compagnie maritime et les investisseurs d'un GIE était prévue dans des contrats juridiquement contraignants, soumis aux autorités fiscales et dont ces dernières tenaient compte pour autoriser, dans l'exercice de leur pouvoir discrétionnaire, l'amortissement anticipé.** Au vu de ces éléments, la Cour juge que **la Commission a commis une erreur de droit, au regard de l'objectif poursuivi par la récupération, en désignant les investisseurs des GIE comme seuls bénéficiaires de l'aide en cause au motif essentiel que l'avantage obtenu par les compagnies maritimes au titre du transfert d'une partie de l'avantage fiscal octroyé aux GIE résultait d'une combinaison d'opérations juridiques entre entités privées qui, de ce fait, n'était pas imputable à l'État, alors que les GIE étaient pourtant obligés, en vertu des règles applicables, de transférer à ces compagnies maritimes une partie de l'avantage fiscal obtenu.**

En conséquence, **la Cour annule, pour partie, la décision litigieuse, à savoir dans la mesure où elle désigne les GIE et leurs investisseurs comme étant les seuls bénéficiaires de l'aide visée et, par suite, dans la mesure où elle ordonne la récupération de l'intégralité de son montant exclusivement auprès des investisseurs des GIE.**

RAPPEL : La Cour de justice peut être saisie d'un pourvoi, limité aux questions de droit, contre un arrêt ou une ordonnance du Tribunal. En principe, le pourvoi n'a pas d'effet suspensif. S'il est recevable et fondé, la Cour annule la décision du Tribunal. Dans le cas où l'affaire est en état d'être jugée, la Cour peut trancher elle-même définitivement le litige. Dans le cas contraire, elle renvoie l'affaire au Tribunal, qui est lié par la décision rendue par la Cour dans le cadre du pourvoi.

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

Le [texte intégral](#) de l'arrêt est publié sur le site CURIA le jour du prononcé.

Contact presse : Amanda Nouvel ☎ (+352) 4303 2524.

Des images du prononcé de l'arrêt sont disponibles sur « [Europe by Satellite](#) » ☎ (+32) 2 2964106.

Restez connectés !

