

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL

M. NILO JÄÄSKINEN

présentées le 8 septembre 2011¹**I — Introduction**

1. Par son pourvoi, France Télécom SA (ci-après «France Télécom») demande l'annulation de l'arrêt du Tribunal de première instance des Communautés européennes du 30 novembre 2009, France et France Télécom/Commission (T-427/04 et T-17/05, Rec. p. II-4315, ci-après l'«arrêt attaqué»)², par lequel le Tribunal a rejeté le recours en annulation introduit par la République française (affaire T-427/04) et par France Télécom (affaire T-17/05) à l'encontre de la décision 2005/709/CE de la Commission, du 2 août 2004, concernant l'aide d'État mise à exécution par la France en faveur de France Télécom [notifiée sous le numéro C(2004) 3061] (ci-après la «décision litigieuse»)³.

2. La présente affaire est liée à l'évolution du statut de France Télécom dans le cadre de la libéralisation du secteur des

télécommunications et soulève des questions relatives à l'identification d'un avantage dans le contexte de mesures fiscales ainsi qu'à la protection juridique accordée aux bénéficiaires d'une mesure fiscale qui s'avère constituer une aide d'État illégale.

3. Jusqu'en 1990, les activités exercées par France Télécom relevaient d'une direction du ministère des Postes et Télécommunications (PTT) français. France Télécom a été créée, sous la forme d'une personne morale de droit public sui generis, à compter du 1^{er} janvier 1991, par la loi n° 90-568, du 2 juillet 1990, relative à l'organisation du service public de la poste et des télécommunications⁴. En vertu de la loi n° 96-660, du 26 juillet 1996, relative à l'entreprise nationale France Télécom⁵, à compter du 31 décembre 1998, France Télécom a été transformée en entreprise nationale, dont l'État, à la date des faits à l'origine du présent litige, détenait, directement ou indirectement, plus de la moitié du capital social. France Télécom était ainsi régie par la loi n° 90-568 et, par ailleurs, soumise, dans la mesure où elle n'était pas contraire à ladite loi, à la réglementation applicable aux sociétés anonymes.

1 — Langue originale: le français.

2 — Compte tenu du fait que l'arrêt attaqué a été rendu le 30 novembre 2009, les références aux dispositions du traité suivent la numérotation applicable avant l'entrée en vigueur du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

3 — JO L 269, p. 30.

4 — JORF du 8 juillet 1990, p. 8069.

5 — JORF du 27 juillet 1996, p. 11398.

II — Le cadre juridique

4. Le règlement (CE) n° 659/1999⁶ a été adopté pour codifier la pratique constante développée et établie par la Commission européenne dans l'application de l'article 88 CE, afin d'accroître la transparence et la sécurité juridique. Il est entré en vigueur le 16 avril 1999.

5. Le quatorzième considérant du règlement n° 659/1999 énonce que «pour des raisons de sécurité juridique, il convient d'instaurer, en ce qui concerne les aides illégales, un délai de prescription d'une durée de dix ans à l'issue duquel la récupération de l'aide ne peut plus être ordonnée».

6. Aux termes de l'article 15 du règlement n° 659/1999:

«1. Les pouvoirs de la Commission en matière de récupération de l'aide sont soumis à un délai de prescription de dix ans.

2. Le délai de prescription commence le jour où l'aide illégale est accordée au bénéficiaire, à titre d'aide individuelle ou dans le cadre d'un régime d'aide. Toute mesure prise par la Commission ou un État membre, agissant à la demande de la Commission, à l'égard de l'aide illégale interrompt le délai de prescription. Chaque interruption fait courir de

nouveau le délai. Le délai de prescription est suspendu aussi longtemps que la décision de la Commission fait l'objet d'une procédure devant la Cour de justice des Communautés européennes.

3. Toute aide à l'égard de laquelle le délai de prescription a expiré est réputée être une aide existante.»

III — Les faits à l'origine du litige

A — Les dispositions nationales déterminant le régime fiscal applicable à France Télécom

1. L'assujettissement de France Télécom à la taxe professionnelle. Le régime général de la taxe professionnelle⁷

7. Ainsi qu'il a été résumé aux points 16 à 24 de l'arrêt attaqué, la taxe professionnelle est

6 — Règlement du Conseil du 22 mars 1999 portant modalités d'application de l'article 93 du traité CE (JO L 83, p. 1).

7 — La taxe professionnelle a été instituée par la loi n° 75-678, du 29 juillet 1975, supprimant la patente et instituant une taxe professionnelle (JORF du 31 juillet 1975, p. 7763).

un impôt local dont les règles sont fixées par la loi et codifiées au code général des impôts. La taxe professionnelle est due chaque année par les personnes physiques ou morales qui exercent à titre habituel une activité professionnelle non salariée au 1^{er} janvier. La taxe professionnelle est établie suivant la capacité contributive des redevables, appréciée selon des critères économiques en fonction de l'importance des activités exercées par eux sur le territoire de la collectivité bénéficiaire.

10. La taxe professionnelle est établie dans chaque commune où le redevable dispose de locaux ou de terrains, en raison de la valeur locative des biens qui y sont situés ou rattachés et des salaires versés au personnel.

2. Les règles applicables à France Télécom

8. Il s'ensuit que la taxe professionnelle est un impôt dont les bases sont constituées non pas par le bénéfice dégagé par l'activité de l'entreprise, mais, à la date des faits à l'origine du présent litige, par une fraction de la valeur des facteurs de production — capital et travail — utilisés par le redevable dans chaque commune où l'imposition était établie.

9. Pour les impositions établies au titre des années 1994 à 2002, dans le cas des personnes morales assujetties à l'impôt sur les sociétés, l'assiette de la taxe professionnelle comprenait, d'une part, la valeur locative des immobilisations corporelles dont le redevable avait disposé pour les besoins de son activité professionnelle pendant la période de référence et, d'autre part, une fraction des salaires versés durant la période de référence. La période de référence susmentionnée correspondait à l'avant-dernière année précédant celle de l'imposition, lorsque l'exercice coïncidait avec l'année civile, ou, lorsque tel n'était pas le cas, l'exercice clos au cours de l'avant-dernière année précédant celle de l'imposition.

a) Sur le principe de l'assujettissement aux impôts de droit commun

11. La loi n° 90-568, dont résulte la création de France Télécom prévoit des dispositions particulières en matière de fiscalité. Sous réserve de certaines exceptions, France Télécom est en principe assujettie aux impôts et aux taxes auxquels seraient assujetties des entreprises privées effectuant les mêmes opérations.

b) Sur le prélèvement forfaitaire

12. Jusqu'au 1^{er} janvier 1994, France Télécom devait n'être soumise qu'aux impôts et aux taxes effectivement supportés par l'État. En conséquence, France Télécom n'était redevable, notamment, ni de l'impôt sur les

sociétés ni des impôts locaux, dont la taxe professionnelle. En contrepartie, pour les années 1991 à 1993, France Télécom devait acquitter une contribution fixée annuellement par la loi de finances, dans la limite d'un montant dont la base, avant actualisation, était égale au solde dégagé par le budget annexe des télécommunications pour l'année 1989.

c) Sur le régime particulier d'imposition à compter de l'année 1994

13. L'impôt, dont l'assiette suivait, pour le calcul des bases d'imposition, les règles générales prévues au code général des impôts, était établi par application d'un taux moyen pondéré national résultant des taux votés l'année précédente par l'ensemble des collectivités locales. France Télécom se voyait, en outre, appliquer un taux de 1,9% au lieu de 8% au titre des frais de gestion.

14. À cet égard, je note d'emblée que la taxe professionnelle est ainsi collectée par les autorités fiscales de l'État, et non pas par les collectivités territoriales concernées. Les sommes prélevées par l'État au titre des frais de gestion susmentionnés étaient destinées à compenser les charges occasionnées aux services fiscaux par les activités d'établissement des rôles et de recouvrement de la taxe professionnelle au profit des collectivités locales.

15. Le produit de l'impôt devait être versé à l'État, ou, pour la fraction excédant la cotisation acquittée au titre de l'année 1994, ajustée chaque année de la variation de l'indice des prix à la consommation, au Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle.

16. Le régime particulier d'imposition à la taxe professionnelle, qui était prévu sans limitation de durée, a été supprimé par la loi de finances pour l'année 2003⁸.

B — La procédure administrative précédant l'adoption de la décision litigieuse

17. Le 13 mars 2001, l'Association des collectivités territoriales pour le retour de la taxe professionnelle de France Télécom et de La Poste dans le droit commun a saisi la Commission d'une plainte, selon laquelle le régime particulier d'imposition constituait une aide d'État incompatible avec le marché commun. La plaignante faisait état, notamment, de la perte de recettes qu'entraînait, pour certaines communes, l'application d'un taux moyen pondéré national.

⁸ — Voir article 29 de la loi n° 2002-1575, du 30 décembre 2002, portant loi de finances pour 2003 (JORF du 31 décembre 2002).

18. À la suite de cette plainte, le 28 juin 2001, la Commission a décidé d'ouvrir la procédure d'examen préliminaire du régime particulier d'imposition et a adressé à la République française une demande de renseignements à ce sujet.

19. Le 30 janvier 2003, la Commission a adopté une décision d'ouverture de la procédure formelle d'examen prévue à l'article 88, paragraphe 2, CE à l'égard, notamment, de l'exonération de taxe professionnelle dont France Télécom avait bénéficié de l'année 1991 à l'année 1993 et du régime particulier d'imposition. Dans la décision d'ouverture, la Commission évaluait l'avantage procuré à France Télécom à 1 milliard de FRF par an environ depuis l'année 1994 (paragraphe 73 et 74). La décision d'ouverture a été publiée le 12 mars 2003⁹.

20. Dans le cadre d'échanges entre les autorités françaises et la Commission, la République française, tout en insistant sur le caractère approximatif de ses évaluations, a soumis, par télécopie du 5 juillet 2004, une nouvelle simulation des conséquences financières de l'application du régime d'imposition de France Télécom à la taxe professionnelle de l'année 1991 à l'année 2002. Cette nouvelle évaluation, calculée sur la base de la cotisation de taxe professionnelle à laquelle France Télécom avait été effectivement assujettie au titre de l'année 2003, faisait apparaître

que France Télécom avait, au cours de cette période, fait l'objet d'une surimposition supérieure à 1,7 milliard d'euros hors actualisation.

C — La décision litigieuse

21. Les 19 et 20 juillet 2004, lors de sa 1667^e réunion, le collège des membres de la Commission a approuvé un projet de décision constatant que France Télécom avait bénéficié d'une aide d'État en raison du régime particulier d'imposition, durant la période allant de l'année 1994 à l'année 2002, et a habilité le membre chargé de la concurrence à adopter, en accord avec le président, la version définitive de la décision en langue française, langue faisant foi.

22. Le 2 août 2004, la Commission a adopté la décision litigieuse qui a été notifiée à la République française le 3 août 2004.

23. Dans la décision litigieuse, la Commission a d'abord considéré que le prélèvement forfaitaire pour la période allant de l'année 1991 à l'année 1993 pouvait être considéré comme se substituant à la taxe professionnelle normalement due au titre des mêmes années. Dès lors, l'exonération de taxe professionnelle durant cette période ne constituerait pas une aide d'État (vingt-deuxième à trente-troisième et cinquante-troisième considérants de la décision litigieuse).

9 — JO C 57, p. 5.

24. En revanche, la Commission a estimé que le régime particulier d'imposition applicable de l'année 1994 à l'année 2002 instituait une aide d'État représentée par la différence entre l'imposition que France Télécom aurait dû supporter dans les conditions de droit commun et le montant des cotisations de taxe professionnelle effectivement mises à la charge de celle-ci (ci-après l'«écart d'imposition»). Cette aide nouvelle, illégalement mise à exécution, serait, en outre, incompatible avec le marché commun. Dès lors, elle devrait faire l'objet d'une récupération (trente-quatrième à cinquante-troisième considérants de la décision litigieuse).

25. Pour qualifier le régime particulier d'imposition d'aide d'État, la Commission a raisonné de la manière suivante.

26. Premièrement, la Commission a énoncé les raisons pour lesquelles elle était d'avis que l'argument des autorités françaises selon lequel l'avantage constaté durant la période allant de l'année 1994 à l'année 2002 était plus que compensé par le montant du prélèvement forfaitaire auquel France Télécom avait été soumise durant la période allant de l'année 1991 à l'année 1993 devait être écarté (trente-cinquième à quarante et unième considérants de la décision litigieuse).

27. Deuxièmement, la Commission a estimé que l'écart d'imposition représentait un avantage pour France Télécom, octroyé au moyen de ressources qui auraient dû intégrer le budget de l'État, et constituait, dès lors, une aide

d'État (quarante-deuxième considérant de la décision litigieuse).

28. Troisièmement, aux quarante-troisième et quarante-quatrième considérants de la décision litigieuse, la Commission a indiqué qu'elle ne pouvait, au stade de la décision constatant l'existence d'une aide d'État, prendre en considération l'argument de la République française selon lequel il y aurait lieu de tenir compte de la diminution des bases de l'impôt sur les sociétés qu'aurait entraînée le paiement de sommes plus élevées au titre de la taxe professionnelle pour déterminer l'avantage net dont a bénéficié France Télécom.

29. Quatrièmement, la Commission, écartant les arguments présentés par la République française selon lesquels l'aide en cause ne pouvait être récupérée en raison de l'application des règles de prescription prévues à l'article 15 du règlement n° 659/1999, a considéré que l'aide en cause constituait une aide nouvelle et non une aide existante (quarante-cinquième considérant de la décision litigieuse). La Commission a conclu que, la première aide identifiée ayant été accordée au titre de l'année 1994, soit moins de dix ans avant le 28 juin 2001, l'aide en cause devait être récupérée dans son intégralité (cinquante et unième considérant de la décision litigieuse).

30. Cinquièmement, la Commission a relevé que les autorités françaises n'avaient fait valoir aucun argument précis pour établir la

compatibilité de l'aide en cause avec le marché commun et qu'elle ne voyait aucune base juridique sur le fondement de laquelle celle-ci pourrait être déclarée compatible avec le marché commun (cinquante-deuxième considérant de la décision litigieuse).

31. Partant, au cinquante-troisième considérant de la décision litigieuse, la Commission a conclu que, d'une part, le régime de taxe professionnelle applicable à France Télécom pendant la période allant de l'année 1991 à l'année 1993 ne constituait pas une aide d'État et que, d'autre part, l'écart d'imposition dont avait bénéficié France Télécom, durant la période allant de l'année 1994 à l'année 2002, en conséquence du régime particulier d'imposition, constituait une aide d'État incompatible avec le marché commun et illégalement mise en œuvre, laquelle devait, dès lors, être récupérée.

32. S'agissant du montant devant être récupéré, la Commission estimait que l'aide représentait une somme — hors intérêts — comprise entre 798 millions d'euros et 1,14 milliard d'euros (cinquante-quatrième à cinquante-neuvième considérants de la décision litigieuse). Selon la Commission, le montant exact à récupérer devait être défini par les autorités françaises, conformément à leur devoir de coopération loyale, dans la phase d'exécution de la décision litigieuse (cinquante-neuvième et soixantième considérants de la décision litigieuse).

33. L'article 1^{er} du dispositif de la décision litigieuse est ainsi libellé:

«L'aide d'État, accordée illégalement par la [République française], en contradiction avec l'article 88, paragraphe 3, [...] CE, en faveur de France Télécom par le régime de la taxe professionnelle applicable à cette entreprise pendant la période du 1^{er} janvier 1994 au 31 décembre 2002 [...] est incompatible avec le marché commun.»

34. Le 25 octobre 2006, la Commission a introduit un recours en manquement visant à faire constater par la Cour que, en n'ayant pas exécuté, dans le délai imparti, la décision litigieuse, la République française avait manqué aux obligations qui lui incombent en vertu des articles 2 et 3 de la décision litigieuse, de l'article 249, quatrième alinéa, CE ainsi que de l'article 10 CE. Par arrêt du 18 octobre 2007, Commission/France¹⁰, la Cour a jugé fondé le recours de la Commission.

IV — La procédure devant le Tribunal et l'arrêt attaqué

35. Dans le cadre de leur recours en annulation devant le Tribunal contre la décision

¹⁰ — C-441/06, Rec. p. I-8887.

litigieuse, la République française et France Télécom ont, en substance, fait valoir que c'est à tort que la Commission avait conclu, d'une part, que France Télécom avait bénéficié d'une aide d'État illégale et, d'autre part, que cette aide devait faire l'objet d'un remboursement¹¹.

36. Par l'arrêt attaqué, le Tribunal a rejeté la totalité des moyens invoqués par la République française et France Télécom et a, en conséquence, confirmé la légalité de la décision litigieuse.

11 — Les recours devant le Tribunal ont été intentés par la République française et France Télécom. La République française invoquait quatre moyens au soutien de ses conclusions qui ont été rejetés par le Tribunal comme non fondés. Les quatre moyens étaient respectivement tirés d'une erreur manifeste d'appréciation et d'une erreur de droit que la Commission aurait commises en estimant que le régime dérogatoire en vigueur entre l'année 1994 et l'année 2002 avait conféré un avantage (voir analyse du Tribunal aux points 191 à 241 de l'arrêt attaqué), d'une violation des droits de la défense (voir analyse du Tribunal aux points 136 à 142 de l'arrêt attaqué), d'une violation de l'article 15 du règlement n° 659/1999 relatif au délai de prescription (voir analyse du Tribunal aux points 318 à 327 de l'arrêt attaqué), et enfin d'une violation du principe de protection de la confiance légitime (voir analyse du Tribunal aux points 259 à 279 de l'arrêt attaqué). Pour sa part, France Télécom invoquait cinq moyens devant le Tribunal, qui ont également été écartés et étaient respectivement tirés d'une violation des droits de la défense (voir analyse du Tribunal aux points 146 à 153 de l'arrêt attaqué), de trois erreurs manifestes d'appréciation et d'une erreur de droit lorsque la Commission a estimé que France Télécom avait bénéficié d'un avantage (voir analyse du Tribunal aux points 191 à 241 de l'arrêt attaqué), de la violation de l'article 15 du règlement n° 659/1999 relatif au délai de prescription (voir analyse du Tribunal aux points 318 à 327 de l'arrêt attaqué), d'une violation de la confiance légitime et de la sécurité juridique (voir analyse du Tribunal aux points 259 à 305 de l'arrêt attaqué), et enfin d'une violation des règles relatives à l'adoption des décisions de la Commission (voir analyse du Tribunal aux points 114 à 130 de l'arrêt attaqué).

V — Sur le pourvoi et le traitement des moyens

37. Dans son pourvoi, France Télécom invoque cinq moyens, dont le deuxième divisé en trois branches, et le troisième en deux branches. France Télécom reproche, en substance, au Tribunal la violation des notions d'aide d'État et d'avantage, ainsi que la violation du principe de confiance légitime. Elle soulève également un défaut de motivation de l'arrêt attaqué en réponse aux arguments relatifs au principe de prescription. Enfin, en ce qui concerne le moyen relatif à la violation du principe de sécurité juridique, l'arrêt attaqué serait entaché d'une erreur de droit et d'un défaut de motivation.

38. Force est de constater, d'emblée, qu'indépendamment du nombre de moyens invoqués par France Télécom dans le cadre de son pourvoi, celle-ci aborde principalement trois aspects.

39. Le premier aspect, qui fait l'objet des premier et deuxième moyens, a trait à la notion d'aide d'État ainsi qu'à la notion d'avantage qui en constitue un des éléments. Par son deuxième moyen, France Télécom reproche au Tribunal d'avoir méconnu la notion d'avantage en ce qu'il aurait refusé d'examiner le régime dérogatoire dans son ensemble. Dans le

cadre du premier moyen, tiré d'une violation de la notion d'aide d'État, France Télécom se borne en réalité à reprocher au Tribunal une erreur de droit, en ce que le Tribunal aurait admis que l'identification d'un avantage ne dépendait pas des caractéristiques propres du régime, mais de facteurs extérieurs qui n'ont pu être constatés qu'a posteriori. Dès lors que les arguments soulevés dans le cadre de ces deux moyens sont intimement liés, je propose de les examiner conjointement sous un titre commun relatif à la problématique de l'existence d'un avantage.

VI — Sur les notions d'aide d'État et d'avantage¹²

A — Sur l'identification d'un avantage

40. Le deuxième aspect concerne le décompte du délai de prescription, qui est abordé, dans le quatrième moyen invoqué par France Télécom, notamment sous l'angle d'un défaut de motivation de l'arrêt attaqué.

41. Le troisième aspect, qui est abordé dans les troisième et cinquième moyens du pourvoi, concerne la violation de principes généraux du droit, tels que le principe de confiance légitime ainsi que celui de la sécurité juridique.

42. En conséquence, je propose d'analyser le pourvoi en regroupant les moyens invoqués par France Télécom selon les aspects ci-dessus évoqués.

43. La question de l'identification d'un avantage, tant sur le plan matériel que sur le plan temporel, constitue un élément clé du présent pourvoi.

44. À cet égard, je rappelle que selon une jurisprudence constante, la qualification d'une mesure en tant qu'aide d'État au sens du traité suppose que chacun des quatre critères cumulatifs visés à l'article 87, paragraphe 1, CE soit rempli¹³. Sont donc visées 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, dans la mesure où elles affectent les échanges entre les États membres. La notion d'aide, au sens de cette disposition, est plus générale que celle de subvention, parce qu'elle comprend non seulement des prestations positives telles que les subventions elles-mêmes, mais également des interventions qui, sous des formes diverses, allègent les charges qui normalement

12 — Premier et deuxième moyens du pourvoi de France Télécom.

13 — Voir, notamment, arrêts du 23 mars 2006, Enirisorse (C-237/04, Rec. p. I-2843, points 38 et 39 ainsi que jurisprudence citée), et du 17 novembre 2009, Presidente del Consiglio dei Ministri (C-169/08, Rec. p. I-10821, point 52).

grèvent le budget d'une entreprise par comparaison avec une entreprise se trouvant dans une situation comparable¹⁴.

45. Il en découle qu'une mesure par laquelle les autorités publiques accordent à certaines entreprises une exonération fiscale qui, bien que ne comportant pas un transfert de ressources d'État, place les bénéficiaires dans une situation financière plus favorable que les autres contribuables constitue une aide d'État au sens de l'article 87, paragraphe 1, CE¹⁵. De même, peut constituer une aide d'État une mesure accordant à certaines entreprises une réduction d'impôt ou un report du paiement de l'impôt normalement dû.

46. Afin d'apprécier si un tel avantage constitue une aide au sens de l'article 87 CE, il y a lieu de déterminer si l'entreprise bénéficiaire reçoit un avantage économique qu'elle n'aurait pas obtenu dans des conditions normales de marché¹⁶.

14 — Voir, notamment, arrêts du 8 novembre 2001, *Adria-Wien Pipeline et Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (C-143/99, Rec. p. I-8365, point 38); du 15 juillet 2004, *Espagne/Commission* (C-501/00, Rec. p. I-6717, point 90), ainsi que du 15 juin 2006, *Air Liquide Industries Belgium* (C-393/04 et C-41/05, Rec. p. I-5293, point 29).

15 — Voir arrêt du 15 mars 1994, *Banco Exterior de España* (C-387/92, Rec. p. I-877, point 14).

16 — Sur l'incidence de la constatation de l'avantage sur l'examen de la sélectivité, voir arrêts *Adria-Wien Pipeline et Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, précité (point 41); du 13 février 2003, *Espagne/Commission* (C-409/00, Rec. p. I-1487, point 47); du 11 septembre 2008, *UGT-Rioja e.a.* (C-428/06 à C-434/06, Rec. p. I-6747, point 46), ainsi que du 22 décembre 2008, *British Aggregates/Commission* (C-487/06 P, Rec. p. I-10515, point 82).

47. Ainsi que je l'ai déjà précisé dans les conclusions que j'ai présentées dans l'affaire *Commission et Espagne/Government of Gibraltar et Royaume-Uni* (C-106/09 P et C-107/09 P)¹⁷, pendante devant la Cour, une mesure susceptible d'être considérée comme une aide fiscale doit correspondre à un certain coût fiscal. La Commission doit être en mesure d'identifier la valeur de la perte actuelle ou future de recettes fiscales qui représente le montant de l'aide présumée. La seule méthode dont dispose la Commission afin de procéder à l'estimation de la valeur de ladite perte est de se référer à un régime général applicable dans le cadre de référence faisant l'objet de l'examen.

48. Or, dans son pourvoi, France Télécom souligne l'impossibilité de déterminer, à la date où le régime dérogatoire a été instauré, si le régime litigieux allait instituer un avantage susceptible de constituer une aide d'État.

49. Tout d'abord, il y a lieu de rappeler que cet argument présente un caractère hypothétique, dès lors que les autorités nationales n'ont pas procédé à la notification du régime institué en vertu de la loi n° 90-568. Il n'est donc pas possible, à ce stade, de savoir à quel résultat aurait pu conduire l'examen de la Commission à l'époque.

17 — Points 160 et suiv. des conclusions.

50. Par ailleurs, il convient d'observer, d'un point de vue général, que la détermination de la valeur précise de l'aide octroyée, dans le cas de mesures étalées sur plusieurs années, peut s'avérer excessivement difficile pour la Commission.

51. À cet égard, sans vouloir amoindrir les difficultés tenant à une appréciation ex ante, et en tout état de cause, avant l'entrée en vigueur desdites mesures, il convient d'opérer une distinction entre la possibilité de quantifier le montant précis de l'aide et la possibilité d'examiner le projet des mesures en cause sous l'angle de l'article 87 CE.

52. Il va de soi que, à la différence d'une aide individuelle accordée à une entreprise déterminée, dans l'hypothèse d'un régime fiscal revêtant la forme d'une réglementation relative à un certain type d'impôt applicable à un nombre indéterminé de bénéficiaires, il n'est pas possible pour la Commission ou l'État membre d'arriver à une quantification précise de l'aide ex ante.

53. Toutefois, dans le cadre de l'appréciation des effets, fussent-ils potentiels, du régime en cause sur la concurrence, une telle circonstance ne saurait exempter l'État membre de son obligation de notification, ainsi que, par la suite, ne saurait non plus priver la Commission de la possibilité de l'examiner et de le qualifier au regard de dispositions du traité en matière d'aides d'État.

54. Par conséquent, dès lors que, en se référant à un régime général applicable dans le cadre de référence faisant l'objet de l'examen, la Commission est en mesure de prouver l'existence d'une perte actuelle ou potentielle de recettes fiscales qui représente le montant de l'aide présumée conférée aux entreprises bénéficiaires supposées, il convient de considérer que l'existence de l'avantage est avérée. Partant, la détermination exacte de sa valeur ne revêt qu'une importance secondaire, dans un premier temps, qui se manifesterait au moment de l'éventuelle récupération si les mesures considérées s'avéraient illégales.

55. En l'espèce, force est de constater que le modèle fiscal auquel France Télécom était soumis au cours de la période considérée représente une exception par rapport au régime de droit commun.

56. Ainsi, France Télécom avait été soumise à un régime fiscal spécifique qui visait à garantir que les ressources provenant de la taxe professionnelle (en principe perçue au niveau local, sur la base d'un taux défini par chaque commune) continuaient à alimenter le budget général de l'État. En vue d'atteindre cet objectif, la loi n° 90-568 avait créé une taxe professionnelle « nationale », applicable à France Télécom, calculée sur la base d'un taux moyen pondéré par des taux applicables dans les communes et perçue au lieu de l'établissement principal de ladite société.

57. Pendant la période courant de l'année 1991 à l'année 1993, en vertu du régime transitoire, France Télécom était exonérée de l'impôt sur les sociétés et des impositions locales, moyennant l'acquittement d'un prélèvement fixé par voie législative. Aux termes du régime définitif applicable de l'année 1994 à l'année 2002, France Télécom se voyait appliquer le régime commun de l'impôt sur les sociétés ainsi qu'un régime particulier pour les impôts locaux, dont la taxe professionnelle. À cet égard, il convient d'ajouter que la taxe professionnelle a donné lieu à l'application d'une exonération supplémentaire qui consistait en une réduction des frais de gestion perçus par l'État à concurrence de trois quarts des frais normalement applicables.

58. Ainsi qu'il ressort du dossier, ce ne sont pas les seules dispositions fiscales particulières applicables à France Télécom qui ont été constitutives de l'avantage. En effet, la Commission a considéré que l'aide était constituée par l'écart d'imposition représentant la différence entre le montant des cotisations de taxe professionnelle que l'entreprise aurait dû acquitter si elle avait été soumise à l'impôt de droit commun et celui qui a effectivement été mis à sa charge en vertu des dispositions fiscales particulières. C'est donc cette configuration qui a entraîné un modèle d'imposition permettant une sous-imposition.

59. Il s'agit par conséquent d'une configuration mixte dans laquelle l'existence d'un avantage est tirée, d'une part, d'un élément fixe lié au régime fiscal spécifique appliqué à France

Télécom par rapport au régime de droit commun et, d'autre part, d'un élément variable, en fonction de circonstances de fait, à savoir la localisation de locaux ou de terrains dans différentes communes ainsi que le taux d'imposition applicable dans les collectivités locales en question.

60. Cette méthode particulière d'identification de l'avantage appliquée en l'espèce comporte des conséquences décisives du point de vue de l'annualité de l'avantage, de la possibilité de dissocier les deux régimes d'imposition auxquelles a été successivement soumise France Télécom ainsi que du décompte du délai de prescription.

61. Enfin, il importe de rappeler que la spécificité du régime applicable à France Télécom entre l'année 1994 et l'année 2003 ne saurait nullement exclure d'emblée sa qualification en tant qu'aide d'État au sens de l'article 87 CE.

62. À cet égard, je tiens à souligner que les raisons qui auraient dû amener les autorités françaises à notifier le régime d'imposition applicable à France Télécom sont à rechercher, tout d'abord, au niveau de la réduction des frais de gestion de 8 % à 1,9 %. En outre, il convient de souligner l'absence, dans la loi n° 90-568, d'un mécanisme correctif qui aurait permis d'examiner annuellement les effets du régime spécifique sur la position concurrentielle de France Télécom, dès lors que le législateur aurait pu se contenter d'un simple transfert à l'État du droit aux

recettes provenant de la taxe professionnelle de France Télécom, sans introduire d'autres modifications par rapport au régime de droit commun¹⁸.

les questions qui en découlent concernant l'examen global du régime et la question de la compensation.

B — Sur la violation de la notion d'avantage dénoncée dans le deuxième moyen de France Télécom — observations liminaires

63. Par son deuxième moyen, France Télécom reproche, en substance, au Tribunal une erreur de droit tenant à la méconnaissance de la notion d'avantage, en ce qu'il a jugé que l'avantage est constitué par l'écart d'imposition, ce qui l'a conduit à refuser la compensation entre les deux périodes d'imposition. Le Tribunal aurait, selon France Télécom, manqué à l'obligation de procéder à un examen global de l'ensemble des dispositions prévues par un régime dérogatoire et, ce faisant, aurait violé ladite notion d'avantage.

64. Afin de faciliter l'analyse des différents éléments juridiques avancés par France Télécom au soutien de son pourvoi, j'examinerai les branches du présent moyen dans l'ordre inverse de celui du pourvoi, en commençant par la prétendue erreur de droit qui affecterait l'interprétation de l'avantage défini dans la décision litigieuse, pour ensuite analyser

C — Sur la deuxième branche du deuxième moyen relative à l'erreur de droit qu'aurait commise le Tribunal dans son interprétation de la décision litigieuse et substitution de motifs

1. Prétentions des parties

65. France Télécom soutient que le Tribunal a interprété de manière erronée la décision litigieuse, en retenant que la Commission n'avait pas considéré que l'aide en cause était constituée par les dispositions fiscales particulières applicables à France Télécom, mais par l'écart d'imposition constaté annuellement, en substituant sa propre motivation à celle de ladite décision.

66. France Télécom relève que le quarante-deuxième considérant de la décision litigieuse

18 — Il ne saurait être exclu, dans ce cas de figure, que le législateur n'aurait pas considéré la réduction des frais de gestion comme justifiée, en l'absence de toute simplification administrative au niveau de la collecte de la taxe professionnelle par rapport au régime de droit commun.

se limite à conclure qu'une compensation entre les deux périodes d'imposition n'est pas possible. Ce considérant ne permettrait pas d'établir que la Commission aurait considéré que l'aide en cause était constituée non pas par les dispositions fiscales particulières applicables à France Télécom, mais par l'écart d'imposition constaté chaque année au titre de laquelle la taxe professionnelle était due.

67. France Télécom indique également qu'une telle interprétation serait par ailleurs manifestement contraire au dispositif de la décision litigieuse, qui établirait que l'aide en cause est constituée par le régime de la taxe professionnelle applicable à ladite entreprise pendant la période du 1^{er} janvier 1994 au 31 décembre 2002.

68. La Commission fait valoir que le moyen est inopérant et, en toute hypothèse, non fondé. En effet, les conclusions auxquelles serait parvenu le Tribunal ne dépendraient pas du caractère annuel de la taxe professionnelle ni de la constatation selon laquelle l'aide consistait en l'écart d'imposition constaté année par année. La Commission souligne que l'annualité de la taxe professionnelle ne pourrait être invoquée, alors qu'il apparaît que d'autres éléments dans la motivation retenue par le Tribunal justifient le refus de la compensation entre le régime du prélèvement forfaitaire et la prétendue sous-imposition au titre de la taxe professionnelle entre l'année 1994 et l'année 2002.

2. Appréciation

69. En ce qui concerne tout d'abord l'argument soulevé par la Commission quant au caractère prétendument inopérant du deuxième moyen, il suffit de constater que, dès lors que par ce moyen France Télécom critique un élément constitutif du raisonnement suivi par le Tribunal, il convient de rejeter cette allégation de la Commission.

70. Par la deuxième branche du deuxième moyen, France Télécom critique les conclusions du Tribunal figurant, en particulier, aux points 201 à 202 de l'arrêt attaqué.

71. Audit point 201, le Tribunal se réfère au point 42 de la décision litigieuse relatif à l'analyse du régime dans les années 1994 à 2003, dont il ressort que «la différence entre la taxe professionnelle effectivement payée par France Télécom et celle qui aurait été due en vertu du droit commun du 1^{er} janvier 1994 au 1^{er} janvier 2003 constitue une aide d'État car elle représente un avantage pour France Télécom octroyé au moyen de ressources qui auraient autrement intégré le budget de l'État».

72. Ainsi, après avoir écarté aux points précédents de la décision litigieuse toute compensation entre les deux régimes d'imposition en cause, telle qu'elle avait été défendue par les autorités françaises, la Commission

est parvenue à la conclusion selon laquelle l'écart d'imposition qu'elle avait constaté était constitutif d'une aide d'État.

73. À cet égard, il suffit de relever que sans commettre d'erreur de droit, au point 201 de l'arrêt attaqué, le Tribunal a interprété le texte de la décision litigieuse selon laquelle l'aide d'État résulterait de l'écart d'imposition. Le Tribunal a alors vérifié la réalité dudit écart d'imposition dans les points 219 à 225 de l'arrêt attaqué, raisonnement qui n'a fait l'objet d'aucune critique de la part de France Télécom dans ce contexte.

74. En outre, contrairement aux allégations de France Télécom, l'interprétation à laquelle est arrivé le Tribunal, selon laquelle l'aide est constituée par l'écart d'imposition résultant de l'application de dispositions législatives instituant un régime dérogatoire, reste en conformité avec le dispositif de la décision litigieuse dont il ressort que seul le régime applicable à France Télécom entre l'année 1994 à l'année 2002 constitue une aide d'État incompatible avec le marché commun et illégale. En effet, c'est en vertu de ce régime dérogatoire que France Télécom n'a pas versé au budget de l'État les montants de la taxe qu'elle aurait dû acquitter en vertu du régime de droit commun.

75. Eu égard à ce qui précède, il importe de souligner que le constat du Tribunal figurant au point 201 de l'arrêt attaqué reflète fidèlement la logique qui sous-tend les dispositions de l'article 87 CE en ce qu'il convient de

distinguer, dans le cadre de la notion d'aide d'État, d'une part, la forme que prend une aide d'État, qui se matérialise dans un acte constitutif faisant l'objet de l'obligation de la notification, et, d'autre part, les effets objectifs de la mesure dont l'analyse permet de constater l'existence d'un avantage.

76. Il est donc primordial d'identifier, dans le cadre de la notion d'aide, d'une part, le niveau correspondant à l'acte normatif à l'origine de la mesure litigieuse tel qu'un acte législatif, une décision administrative ou tout autre acte ou pratique imputable à l'État membre, et d'autre part, le niveau économique à l'aune duquel sont examinés les effets dudit acte pour établir s'il s'agit d'un avantage sélectif.

77. Partant, il serait donc imprécis de constater que des dispositions fiscales sont à elles seules constitutives d'une aide d'État. En effet, l'avantage sélectif ne peut correspondre qu'aux effets de l'application desdites dispositions aux entreprises concernées. Or, dans l'hypothèse où la mesure en cause consiste en un facteur spécifique applicable au calcul de l'impôt, sans constituer un allègement fiscal direct (ouvert/transparent), de tels effets ne peuvent être établis que sur une base annuelle dans la mesure où l'exercice fiscal correspond à cette durée.

78. Par ailleurs, la décision litigieuse dans son ensemble repose sur la prémisse selon

laquelle c'est le régime de la taxe professionnelle prévu par la loi n° 90-568, qui a conduit, par application d'un taux moyen pondéré national résultant des taux votés l'année précédente par l'ensemble des collectivités locales concernées, à la sous-imposition de France Télécom par comparaison avec le montant qui aurait été dû si cette dernière avait été soumise au régime de droit commun. Ce point de vue est d'ailleurs corroboré par le libellé du dispositif de la décision litigieuse.

79. S'agissant du point 202 de l'arrêt attaqué et de la prétendue substitution de motifs, il convient de constater que le Tribunal n'est pas allé au-delà du niveau de contrôle juridictionnel requis en substituant sa propre appréciation économique à celle de la Commission, dès lors que la problématique de l'annualité du dispositif en cause fait partie intégrante du raisonnement de la Commission dans la décision litigieuse. En outre, aucune contradiction de motifs ne peut être reprochée au Tribunal, dès lors qu'il se réfère audit point 202 à l'annualité de la taxe professionnelle, telle qu'elle découle des dispositions du code général des impôts. Il est donc clair que l'aspect relatif aux dispositions fiscales constitue un élément inhérent à l'examen de l'existence d'avantage.

80. Eu égard à ce qui précède, il convient de rejeter la deuxième branche du deuxième moyen de France Télécom.

D — Sur la troisième branche du deuxième moyen, tirée de l'absence d'une analyse globale du régime fiscal dérogatoire

1. Prétentions des parties

81. France Télécom considère que ni l'annualité de l'impôt ni les différences entre les deux périodes d'imposition ne sauraient justifier une analyse partielle du régime fiscal dérogatoire litigieux. Elle estime que c'est à tort que le Tribunal a refusé de prendre en compte, dans le cadre de son analyse des effets du régime fiscal dérogatoire, la surimposition que ce prélèvement forfaitaire aurait représenté pour l'entreprise par rapport au niveau d'imposition qu'elle aurait dû subir si elle avait été soumise au droit commun de l'année 1991 à l'année 1993.

82. Selon France Télécom, à supposer même que l'annualité de l'impôt puisse être prise en compte dans l'analyse, le Tribunal aurait dû reconnaître que, pour les premiers exercices relevant du régime fiscal dérogatoire, elle avait subi une surimposition par rapport à ses concurrents.

83. France Télécom en conclut que le Tribunal aurait dû exiger que la comparaison avec le droit commun du régime fiscal dérogatoire applicable à l'intéressée inclue l'ensemble des effets du régime dérogatoire, à savoir non

seulement les éventuels avantages perçus par l'entreprise pendant la période allant de l'année 1994 à l'année 2002, mais également la surcharge fiscale exceptionnelle que France Télécom a dû supporter entre l'année 1991 et l'année 1993.

2. Appréciation

84. Après avoir rappelé de façon pertinente la jurisprudence en vertu de laquelle la Commission est tenue d'envisager globalement les mesures complexes, le Tribunal a, au point 200 de l'arrêt attaqué, jugé que la loi n° 90-568 a institué un régime fiscal dérogatoire, applicable notamment à France Télécom, caractérisé par un découpage en deux phases.

85. Au point 203 de l'arrêt attaqué, le Tribunal a rappelé, à juste titre, que dans la décision litigieuse, la Commission a abordé les différences existant entre les deux périodes d'imposition, tenant notamment à ce que le prélèvement forfaitaire entre l'année 1991 et l'année 1993 s'était entièrement substitué à la cotisation de taxe professionnelle, tandis que l'assujettissement au régime particulier de l'année 1994 à l'année 2002 a entraîné chaque année un écart d'imposition. Le Tribunal a ainsi considéré que, dans ladite décision, la Commission avait certes analysé de manière globale l'ensemble des dispositions pertinentes, mais que, au vu des

différences constatées entre les deux périodes d'imposition, elle avait refusé d'opérer une compensation.

86. À cet égard, il convient de relever que la nécessité d'une analyse globale, à laquelle la Commission a bien procédé, ne saurait équivaloir à une obligation de prise en compte de toutes les périodes fiscales aux fins du constat de l'existence de l'avantage. Par conséquent, le Tribunal a pu juger que c'est en analysant l'ensemble du régime que la Commission est parvenue à la conclusion selon laquelle seul le régime fiscal applicable au cours de la seconde période impliquait l'octroi d'une aide d'État à France Télécom.

87. Par conséquent, il convient de rejeter la troisième branche du deuxième moyen comme non fondée.

E — Sur la première branche du deuxième moyen — sur la compensation

1. Prétentions des parties

88. France Télécom soutient que, en ne procédant pas à une comparaison avec le régime de droit commun et l'ensemble des dispositions prévues par la loi n° 90-568, le Tribunal

aurait commis une erreur de droit. En effet, pour déterminer l'existence d'un avantage, le Tribunal aurait comparé les charges imposées à France Télécom par le régime dérogatoire avec le niveau d'imposition qui lui aurait été appliqué si cette société avait été soumise au régime fiscal de droit commun. Or, il aurait limité cette comparaison à la période allant de l'année 1994 à l'année 2002, sans prendre en considération la charge fiscale que France Télécom aurait dû supporter de l'année 1991 à l'année 1993.

89. France Télécom estime que, en se fondant à cet égard sur l'arrêt de la Cour du 15 décembre 2005, *Italie/Commission*¹⁹, le Tribunal a commis une erreur de droit en écartant une compensation entre les différentes périodes d'imposition. Le Tribunal aurait déduit à tort dudit arrêt qu'une exonération ne pouvait être compensée par une charge spécifique de nature différente et dépourvue de lien inhérent avec l'avantage.

2. Appréciation

90. Par cette branche du deuxième moyen, France Télécom critique les points 207 et 214 de l'arrêt attaqué. En effet, après avoir validé le raisonnement de la Commission qui avait distingué entre le prélèvement forfaitaire en vigueur de l'année 1991 à l'année 1993 et le

régime dérogatoire d'imposition en vigueur entre l'année 1994 et l'année 2002, le Tribunal a écarté toute obligation d'opérer en l'espèce une compensation entre les deux périodes d'imposition.

91. À cet égard, il convient de rappeler que, en vertu de la jurisprudence, lorsqu'elle examine une mesure susceptible de constituer une aide d'État, la Commission est tenue de prendre en considération l'ensemble des effets de celle-ci pour le bénéficiaire potentiel et, notamment, de déduire, le cas échéant, les charges spécifiques qui grèvent un avantage²⁰.

92. Tout d'abord, il est vrai que la citation par le Tribunal du point 34 de l'arrêt *Italie/Commission*, précité, n'est pas correcte. En effet, le principe consacré par le Tribunal au point 207 de l'arrêt attaqué ne peut pas être déduit dudit point 34.

93. Ainsi que le fait valoir la Commission, le Tribunal a probablement voulu se référer au point 34 d'un autre arrêt *Italie/Commission*²¹. Dans ce point dudit arrêt, la Cour a rejeté l'argument des autorités italiennes selon lequel le dégrèvement incriminé ne serait pas une «aide d'État», parce que la perte de recettes en résultant serait compensée à l'aide

19 — C-66/02, Rec. p. I-10901.

20 — Arrêt du 25 juin 1970, *France/Commission* (47/69, Rec. p. 487, point 7).

21 — Arrêt du 2 juillet 1974 (173/73, Rec. p. 709).

de ressources provenant des contributions versées au titre de l'assurance chômage.

94. La Cour devra néanmoins se contenter de relever cette erreur de citation qui n'est toutefois pas constitutive d'une erreur de droit, susceptible d'invalider la décision du Tribunal.

95. Malgré cette erreur de référence à la jurisprudence, il est clair que le Tribunal a justifié de manière circonstanciée et exhaustive les raisons pour lesquelles il a considéré que, tout en satisfaisant à son obligation d'analyse globale du régime résultant de la loi n° 90-568, la Commission était fondée à écarter la compensation défendue par France Télécom.

96. En effet, à la lumière de l'arrêt Enirisorse²², il importe de souligner que l'obligation d'analyse globale, qui permet d'identifier correctement l'existence d'un avantage dans le cadre de mesures fiscales dérogatoires, doit reposer sur le plan matériel.

97. Il me paraît évident que le seul fait que les deux périodes d'imposition soient envisagées dans la même loi ne suffit pas à justifier une obligation de compensation entre les mesures applicables à un seul et même bénéficiaire.

En effet, lesdites mesures reposent sur des modèles juridiques différents, de sorte qu'il y avait lieu de distinguer entre la mesure constitutive d'une aide et celle ne remplissant pas les critères de l'article 87 CE.

98. À cet égard, il convient de constater, comme cela ressort du dossier, que le prélèvement applicable entre l'année 1991 et l'année 1993 était défini par des paramètres distincts de ceux appliqués à partir de l'année 1994 dans le cadre du régime spécifique de taxe professionnelle.

99. J'observe qu'il ressort clairement des débats devant l'Assemblée nationale française que la date de 1994 avait été retenue afin de pouvoir disposer d'un délai suffisant pour calculer les bases d'imposition de la taxe professionnelle, dès lors que le gouvernement ne disposait pas de l'évaluation détaillée des immeubles ou des bases d'imposition²³.

100. De surcroît, il importe de souligner que, à supposer même que la thèse selon laquelle le régime applicable à France Télécom aurait consisté en deux périodes indissociables, dont la première aurait entraîné une surimposition de l'entreprise et la deuxième une sous-imposition, fût exacte, il est constant que la législation en cause ne contenait aucun mécanisme permettant, d'une part, d'opérer

22 — Précité (point 43) et point 32 des conclusions de l'avocat général Poiares Maduro dans la même affaire.

23 — Voir Assemblée nationale, compte rendu intégral, 3^e séance du 11 mai 1990, accessible à l'adresse Internet: <http://archives.assemblee-nationale.fr/9/cri/1989-1990-ordinaire/2/042.pdf>.

le calcul compensatoire entre les montants de la taxe professionnelle et, d'autre part, de déterminer le moment auquel la surimposition alléguée de l'année 1990 à l'année 1993 aurait été compensée. En effet, même à suivre la thèse défendue par France Télécom à cet égard, la surimposition en cause aurait épuisé ses effets à un moment donné, impliquant, pour l'avenir, au cours de la période à partir de l'année 1994, l'octroi d'un avantage à France Télécom. Toutefois, en l'absence d'un tel mécanisme, l'allégation relative à la nécessité de la compensation n'est pas plausible.

101. Enfin, il convient d'exclure la pertinence de la jurisprudence relative à la qualification de la compensation des désavantages structurels au regard de l'article 87 CE, laquelle permet d'écarter la qualification d'aide d'État dans les cas spécifiques qui visent à corriger une situation concurrentielle défavorable d'une entreprise²⁴. En effet, en l'espèce, il ne saurait être valablement soutenu que le modèle d'imposition applicable à partir de l'année 1994 a servi à remédier au fait que France Télécom aurait été exposée à des charges supplémentaires résultant d'un régime spécifique auxquelles échappaient les entreprises concurrentes soumises au droit commun dans les conditions normales du marché. Au contraire, ainsi qu'il ressort des débats qui se sont déroulés au Sénat et à l'Assemblée nationale française, le but du régime dérogatoire applicable à partir de l'année 1994 était de permettre à l'État, et non aux collectivités locales, de percevoir la taxe professionnelle

acquittée par France Télécom²⁵. En tout état de cause, je tiens à souligner qu'il importe peu, s'agissant de la constatation de l'avantage, de savoir si le produit de la taxe professionnelle était destiné à l'État ou au budget des collectivités locales.

102. En tout état de cause, j'observe qu'il ressort du dossier que France Télécom était tenue de verser au Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle un montant équivalent à celui perçu par l'État de l'ancienne administration des postes et télécommunications (PTT) comme excédent d'exploitation, avant la date d'établissement de France Télécom. C'est au reste pourquoi la Commission a conclu que le prélèvement au profit du budget général auquel France Télécom a été soumise de l'année 1991 à l'année 1993 avait une nature mixte, en partie fiscale et en partie équivalent à une participation de l'État propriétaire aux résultats de la gestion²⁶.

103. Ainsi, après avoir examiné les caractéristiques, les objectifs et le caractère temporaire du régime applicable à France Télécom,

24 — Voir, à cet égard, arrêts du 2 février 1988, *Kwekerij van der Kooy e.a./Commission* (67/85, 68/85 et 70/85, Rec. p. 219, point 30), ainsi que *Enirisorse*, précité (point 32).

25 — Voir comptes rendus de la séance du 7 juin 1990 au Sénat (JORF du 8 juin 1990, p. 1361) et de la séance du 19 juin 1990 à l'Assemblée nationale (JORF du 20 juin 1990, p. 2604).

26 — Voir points 25 à 31 de la décision litigieuse.

c'est à bon droit que le Tribunal a jugé, au point 231 de l'arrêt attaqué, que le prélèvement forfaitaire constituait une modalité d'imposition particulière de France Télécom qui ne pouvait pas être prise en considération aux fins de la compensation des conséquences du régime d'imposition applicable à partir de l'année 1994.

104. Par conséquent, il convient également de rejeter la première branche du deuxième moyen.

F — *Sur le premier moyen de France Télécom relatif à la méconnaissance de la notion d'aide d'État*

1. Prétentions des parties

105. Après avoir relevé que le Tribunal aurait jugé qu'il aurait été «impossible» de déterminer, à la date où le régime dérogatoire a été institué, s'il allait constituer une aide d'État, France Télécom expose que le Tribunal aurait également considéré que l'existence d'un avantage devait être constatée annuellement et dépendait de paramètres externes.

106. France Télécom fait cependant grief au Tribunal d'avoir méconnu la notion d'aide d'État, en retenant une telle qualification, alors qu'il aurait reconnu que l'existence (ou non) d'un éventuel avantage ne dépendait pas des caractéristiques du régime applicable à France Télécom, mais de paramètres externes dont les effets n'ont pu être constatés qu'a posteriori. Selon France Télécom, les effets avantageux ou désavantageux résultant de facteurs externes et imprévisibles ne peuvent conférer un caractère d'aide à une mesure qui ne l'était pas au moment de son adoption.

107. En outre, en se référant à la jurisprudence France/Commission impliquant la société Stardust Marine²⁷, France Télécom critique l'imputabilité même de la mesure en question à l'État membre, dès lors que, l'existence de l'avantage aurait été conditionnée «uniquement» par les conditions extérieures au régime particulier d'imposition, comme l'aurait reconnu le Tribunal.

108. Pour sa part, le gouvernement français souligne que le régime d'imposition dérogatoire n'est pas en soi susceptible de constituer une aide d'État. En effet, un tel régime ne procurerait pas forcément un avantage sélectif aux entreprises concernées.

²⁷ — Arrêt du 16 mai 2002 (C-482/99, Rec. p. I-4397, points 71, 77 et 81).

109. La Commission estime que le premier moyen est irrecevable, car il n'a pas été soulevé en première instance. Elle ajoute qu'il ne ferait pas de doute que les éléments critiqués par France Télécom étaient présents dans la décision litigieuse.

110. À titre subsidiaire, la Commission fait valoir que le moyen n'est pas fondé. En effet, le niveau précis d'imposition résultant du régime dérogatoire en question ne pourrait pas être déterminé à l'avance pour chaque année. Toutefois, ce régime aurait été susceptible de conduire à une imposition moindre par rapport à celle résultant de l'application du régime normal de la taxe professionnelle.

2. Appréciation de la recevabilité du moyen

111. En ce qui concerne le grief d'irrecevabilité soulevé par la Commission et tiré du caractère nouveau du moyen avancé, il convient de constater qu'il ressort bien d'une jurisprudence constante que permettre à une partie de soulever pour la première fois devant la Cour un moyen qu'elle n'a pas soulevé devant le Tribunal reviendrait à lui permettre de saisir la Cour, dont la compétence en matière de pourvoi est limitée, d'un litige plus étendu

que celui dont a eu à connaître le Tribunal. Dans le cadre d'un pourvoi, la compétence de la Cour est donc limitée à l'appréciation de la solution légale qui a été donnée aux moyens débattus devant les premiers juges²⁸.

112. À cet égard, il y a toutefois lieu de constater que la requérante, contrairement aux allégations de la Commission, soulève non pas un nouveau moyen devant la Cour, mais un argument s'inscrivant dans le moyen tiré de l'existence d'une aide d'État, déjà débattu devant le Tribunal, notamment dans le cadre des premier et deuxième moyens invoqués devant ce dernier. Dès lors, l'exception d'irrecevabilité ne saurait être accueillie.

3. Appréciation sur le fond

113. Par ce moyen, France Télécom critique le raisonnement du Tribunal figurant, notamment, aux points 323 et 324 de l'arrêt attaqué. Afin de répondre pleinement à ce moyen, il y a lieu de présenter le raisonnement développé au préalable par le Tribunal, aux points 199 à 241 de l'arrêt attaqué, en réponse aux premier et deuxième moyens soulevés en première instance.

114. Tout d'abord, je constate que la citation du point 324 de l'arrêt attaqué que France

28 — Voir, notamment, arrêts du 11 novembre 2004, Ramondin e.a./Commission (C-186/02 P et C-188/02 P, Rec. p. I-10653, point 60), ainsi que du 26 octobre 2006, Koninklijke Coöperatie Cosun/Commission (C-68/05 P, Rec. p. I-10367, point 96).

Télécom opère au soutien de son affirmation selon laquelle le Tribunal aurait admis l'impossibilité de déterminer l'avantage à la date d'instauration du régime dérogatoire procède d'une lecture erronée de l'arrêt attaqué.

115. En effet, au point 324 dudit arrêt, le Tribunal s'est borné, dans le cadre de sa réponse à l'argumentation de la requérante en première instance en matière de prescription, à rejeter un argument juridique à ce sujet. Il ne saurait donc être déduit d'une partie du raisonnement du Tribunal extraite de son contexte une affirmation juridique susceptible de relever du contrôle de la Cour dans le cadre du pourvoi et portant sur une problématique distincte de celle ayant fait l'objet de la réponse du Tribunal.

116. En deuxième lieu, s'agissant de l'examen de la spécificité du régime applicable à France Télécom, y compris de l'annualité de la taxe professionnelle, ainsi que de l'existence de l'avantage en lien avec des circonstances extérieures au régime particulier d'imposition, il convient d'emblée de constater que, loin d'avoir violé la notion d'aide d'État, le Tribunal a correctement appliqué les dispositions de l'article 87 CE. En effet, le Tribunal s'est efforcé de tirer, à juste titre, toutes les conséquences juridiques du modèle fiscal spécifique applicable à France Télécom, y compris de l'annualité de l'avantage constaté.

117. Après avoir fait une présentation exacte de la jurisprudence pertinente en ce qui

concerne l'appréciation de l'existence d'une aide d'État, et en particulier l'existence d'un avantage octroyé à France Télécom, le Tribunal a examiné, premièrement, si la Commission a pu analyser le régime particulier d'imposition indépendamment du prélèvement forfaitaire, deuxièmement, si la Commission était fondée à refuser de procéder à une compensation, pour enfin, analyser le bien-fondé de l'existence d'un écart d'imposition.

118. Ainsi, c'est aux points 199 à 241 de l'arrêt attaqué, que celui-ci a répondu de manière circonstanciée et exhaustive aux griefs relatifs à l'existence d'une aide d'État en l'espèce. Les passages dudit arrêt critiqués par France Télécom dans son premier moyen ne constituent que la reprise du raisonnement mis en exergue dans la partie susmentionnée de l'arrêt attaqué.

119. En lien avec ledit raisonnement, il ressort du point 323 de l'arrêt attaqué qu'«il résulte de l'annualité de la taxe professionnelle que l'existence d'un avantage en faveur de France Télécom dépendait chaque année de la question de savoir si le régime particulier d'imposition aboutissait à mettre à la charge de France Télécom une cotisation de taxe professionnelle inférieure à celle à laquelle elle aurait été assujettie au titre du droit commun. Il convient de constater que cette question dépendait elle-même de circonstances extérieures au régime particulier d'imposition et, notamment, du niveau des taux d'imposition votés annuellement par les collectivités territoriales sur le territoire desquelles France Télécom possédait des établissements».

120. La critique articulée par France Télécom repose donc sur une lecture erronée de l'arrêt attaqué dès lors que, contrairement à ses allégations, le Tribunal n'a nullement admis que l'existence de l'avantage ne dépendrait pas des caractéristiques propres du régime en cause.

121. C'est, au contraire, en analysant la nature complexe du régime fiscal applicable à France Télécom que le Tribunal a considéré à bon droit que le constat de l'existence d'une aide dans le cas d'espèce reposait sur les «circonstances extérieures» que le Tribunal définit clairement au point 323 de l'arrêt attaqué comme tenant au niveau des taux d'imposition votés annuellement par les collectivités territoriales sur le territoire desquelles France Télécom possédait des établissements.

122. À cet égard, aucun élément dans les passages de l'arrêt attaqué qui sont critiqués par France Télécom ne permet de constater que le Tribunal aurait présumé l'existence de l'avantage sélectif dans le chef de France Télécom et, ce faisant, aurait commis une erreur de droit.

123. Enfin, s'agissant de l'imputabilité de la mesure, il suffit de rappeler que, selon la jurisprudence, pour que des avantages puissent être qualifiés d'aides au sens de l'article 107, paragraphe 1, TFUE, ils doivent, d'une part, être accordés directement ou indirectement au moyen de ressources d'État et, d'autre

part, être imputables à l'État²⁹. Par ailleurs, une intervention de l'État ou au moyen de ressources d'État ne doit pas nécessairement être une mesure arrêtée par le pouvoir central de l'État concerné. Elle peut tout aussi bien émaner d'une autorité infraétatique³⁰. Force est donc de constater que, compte tenu de la caractérisation susmentionnée des «circonstances extérieures» opérée par le Tribunal, cet élément ne prive nullement le régime fiscal applicable à France Télécom de son caractère étatique.

124. Dès lors qu'aucune erreur de droit commise le Tribunal dans l'application de la notion d'aide d'État n'a été démontrée par France Télécom, il convient de rejeter le premier moyen comme non fondé.

VII — Sur le principe de prescription³¹

A — Prétentions des parties

125. Par son quatrième moyen, France Télécom rappelle que l'article 15 du règlement n° 659/1999 établirait que les pouvoirs de la Commission en matière de récupération

29 — Voir arrêt du 15 juillet 2004, Pearle e.a. (C-345/02, Rec. p. I-7139, point 35 et jurisprudence citée).

30 — Voir, ex multis, arrêts du 14 octobre 1987, Allemagne/Commission (248/84, Rec. p. 4013, point 17), et du 6 septembre 2006, Portugal/Commission (C-88/03, Rec. p. I-7115, point 55).

31 — Quatrième moyen du pourvoi de France Télécom.

d'une aide d'État sont soumis à un délai de prescription de dix ans. Elle avance que les autorités françaises avaient expliqué, dans le cadre de la procédure administrative, que l'éventuelle sous-imposition de l'entreprise pendant la période allant de l'année 1994 à l'année 2002 ne pouvait pas, en tout état de cause, faire l'objet d'une récupération, car le régime avait été mis en place plus de dix ans auparavant. Or, France Télécom estime que le raisonnement du Tribunal sur ce point n'est pas suffisamment motivé, dès lors que l'arrêt ne préciserait pas quel était l'acte juridique contraignant constituant le point de départ pour la prescription. Or, cet acte serait nécessairement la loi n° 90-568 selon France Télécom.

126. La Commission rappelle que les règles de prescription en matière d'aides d'État concernent la récupération de ces dernières. Or, il ne serait possible de récupérer une aide que lorsque le montant de celle-ci est déterminable. En ce qui concerne les régimes fiscaux litigieux, l'avantage pourrait être établi seulement sur une base annuelle. Le point de départ du délai de prescription du pouvoir d'ordonner la récupération des aides ne pourrait donc être situé à un moment où cette récupération ne peut pas encore être ordonnée.

127. Pour sa part, la République française indique, dans son mémoire en réponse, soutenir quatre des cinq moyens invoqués par France Télécom dans son pourvoi. S'agissant de la prescription, le gouvernement français fait valoir que l'arrêt attaqué serait entaché d'une contradiction des motifs. En effet, d'un côté, au point 324 de cet arrêt, le Tribunal aurait considéré que le délai de prescription

de l'article 15 du règlement n° 659/1999 a commencé à courir en 1994. D'un autre côté, au point 276 dudit arrêt, le Tribunal aurait jugé que l'obligation de notification devait être fixée au moment de l'adoption de la loi n° 90-568.

B — *Sur le jeu de la prescription*

128. Il convient de rappeler que, aux termes de l'article 15 du règlement n° 659/1999, les pouvoirs de la Commission en matière de récupération de l'aide sont soumis à un délai de prescription de dix ans. Il ressort du paragraphe 2 dudit article que le délai de prescription commence à courir le jour où l'aide illégale est accordée au bénéficiaire.

129. Je souligne d'emblée que l'objet de la prescription se limite aux aides illégales, c'est-à-dire aux aides non notifiées. Partant, par le jeu de la prescription, une aide illégale devient une aide existante.

130. L'élément décisif aux fins de l'interprétation du délai de prescription visé à l'article 15 du règlement n° 659/1999 tient, ainsi, à la notion d'octroi d'une aide.

131. À cet égard, il importe de souligner que la détermination de la date d'octroi est susceptible de varier en fonction de la nature de l'aide en cause.

132. En effet, dans le cas d'un régime d'aide, lorsque l'octroi de l'aide dépend de l'adoption d'actes juridiques contraignants, il convient de considérer que, en principe, l'aide est octroyée à la date d'adoption d'un tel acte.

133. Toutefois, eu égard à la diversité et à la complexité des modèles de mesures susceptibles de constituer des aides d'État, notamment dans le domaine de la fiscalité directe, le constat qui précède n'épuise pas l'éventail de possibilités auxquelles la Commission peut être confrontée dans l'examen de dispositifs notifiés ou non notifiés.

134. Ainsi, dans l'hypothèse d'un régime pluriannuel se traduisant par des versements ou par l'octroi périodique d'avantages, la date d'adoption d'un acte juridique constituant le fondement de l'octroi de l'aide et la date où les bénéficiaires se verront effectivement attribuer le bénéfice de l'avantage (voire en ressentiront ses conséquences, comme dans le cas d'une exemption fiscale), peuvent s'écarter dans le temps de manière significative.

135. Dans un tel cas, je suis d'avis que l'aide fiscale doit être considérée comme ayant été accordée au bénéficiaire uniquement au

moment où il en bénéficie de façon juridiquement définitive au sens matériel. En effet, seul le bénéfice définitif de la mesure, équivalant à la naissance de l'avantage au sens strict, est déterminant aux fins du calcul du délai de prescription.

136. À cet égard, je considère que le délai de prescription à l'égard d'avantages fiscaux recommence à courir à chaque octroi effectif, le cas échéant annuel, de l'avantage qui coïncide avec la date de consolidation des situations sur la base desquelles l'étendue de la charge fiscale est déterminée. En ce qui concerne l'impôt sur le revenu, cela correspond à la fin de l'année fiscale au cours de laquelle ont été perçus les revenus qui entrent dans l'assiette de ladite imposition³².

137. De plus, il convient de relever que le décompte du délai de prescription peut dépendre de la manière dont est identifié l'avantage, et par conséquent, l'aide d'État elle-même. Le calcul dudit délai va donc constituer un dérivé de la constatation de l'avantage.

138. Tel me semble être le cas en l'espèce, dès lors que la constatation de l'existence même de l'aide doit être opérée non seulement sur la base de la loi nationale, mais également en

32 — Il va de soi que les conditions de constatation du caractère définitif du bénéfice résultant d'une aide d'État fiscal peuvent varier en fonction des solutions adoptées dans les divers ordres juridiques. Il me semble que de tels détails techniques à caractère fiscal ne peuvent avoir d'incidence sur le décompte du délai de prescription.

fonction des taux applicables dans chaque commune où sont localisés les biens de France Télécom.

139. Ainsi que je l'ai déjà exposé, je considère que le Tribunal a fait une analyse exacte de l'annualité de la taxe professionnelle et des conséquences qui en découlent.

140. Par conséquent, c'est à bon droit que le Tribunal a jugé, au point 324 de l'arrêt attaqué, que, en raison de l'annualité de la taxe professionnelle, l'aide en cause ne pouvait pas être considérée comme ayant été «accordée» avant l'année 1994, puisque c'est alors qu'ont été adoptés les actes juridiques contraignants permettant, pour la première fois, de constater l'existence d'un écart d'imposition.

141. S'agissant, donc, du grief tiré d'un défaut d'identification par le Tribunal des actes en cause, je suis d'avis qu'il s'agit d'un problème juridique mal posé. En effet, il ressort de l'analyse du régime dérogatoire dans sa globalité que celui-ci établit la taxe professionnelle au niveau national, dont le montant est déterminé par le biais d'un taux moyen pondéré national résultant des taux votés l'année précédente par l'ensemble des collectivités locales.

142. Ainsi qu'il ressort du point 24 de l'arrêt attaqué, les taux appliqués aux bases

d'imposition sont votés chaque année par les assemblées délibérantes des collectivités bénéficiaires de l'impôt. Afin de pouvoir calculer la taxe professionnelle due, il convient de fixer un taux individuel au niveau national pour France Télécom. Partant, les décisions des collectivités locales concernées fixant un taux individuel doivent être considérées comme des éléments à prendre en considération aux fins de la détermination des «faits juridiques» visés par la loi n° 90-568, fait juridiques indispensables pour évaluer la charge fiscale effective de France Télécom, ainsi que celle découlant du régime du droit commun, et par conséquent, pour la matérialisation de l'existence d'un avantage.

143. Par ailleurs, je note qu'il y a lieu de lire le passage critiqué de l'arrêt attaqué en lien avec le point 323 de l'arrêt attaqué où le Tribunal opère un double renvoi au point 202 puis au point 17 de l'arrêt attaqué qui expose les dispositions pertinentes du code général des impôts. En effet, il importe de tenir compte de la différence conceptuelle entre, d'une part, la norme juridique, à savoir la loi n° 90-568, et, d'autre part, le fait juridique, à savoir le taux moyen pondéré national résultant des taux votés l'année précédente par l'ensemble des collectivités locales. Ces décisions ne portent pas sur le principe d'établissement de la taxe professionnelle dont est redevable France Télécom, mais contribuent à la détermination de la moyenne nationale, en établissant les taux individuels à partir desquels ladite moyenne sera calculée.

144. En outre, l'approche retenue par le Tribunal est confirmée par le libellé de l'article 15 du règlement n° 659/1999, dont il ressort que ce sont les pouvoirs de la Commission en

matière de récupération de l'aide qui sont soumis à un délai de prescription. Or, si l'aide n'a pas été véritablement accordée au sens d'un octroi réel et effectif, la Commission ne pourra demander aucune récupération. Elle ne peut, de surcroît, demander aucune récupération, dès lors qu'il n'est même pas certain que la mesure en cause constitue une aide d'État.

145. S'agissant enfin de l'argument du gouvernement français tiré d'une contradiction de motifs affectant prétendument les points 276, d'une part, ainsi que 323 et 324, d'autre part, de l'arrêt attaqué, il suffit de relever que le Tribunal a analysé le régime dérogatoire sous l'angle, d'une part, de l'obligation de notification et, d'autre part, des effets de la norme de base pour la constatation de l'avantage dans le chef des bénéficiaires de la mesure en question.

146. Ainsi, le raisonnement du Tribunal figurant audit point 276 fait partie de la réponse aux arguments relatifs au principe de confiance légitime débattu dans le cadre du troisième moyen présenté en première instance. Le Tribunal a correctement rappelé l'obligation de notification qui incombe, en vertu de l'article 87 CE, à l'État membre souhaitant établir un régime fiscal dérogatoire, tel que celui en cause en l'espèce. En revanche, le Tribunal se prononce sur les effets de ladite norme notamment aux points 323 et 324 de l'arrêt attaqué concernant l'annualité de la taxe professionnelle. Dès lors que ces deux aspects constituent les deux volets

de l'analyse indispensable de la notion d'aide d'État, aucune contradiction des motifs ne peut donc être constatée.

147. Eu égard à ce qui précède, il convient de rejeter le quatrième moyen du pourvoi.

VIII — Sur la violation de principes généraux du droit³³

A — *Sur le troisième moyen relatif à la violation du principe de confiance légitime*

1. Prétentions des parties

148. Alors même que France Télécom divise son troisième moyen portant sur la violation du principe de confiance légitime en trois branches, je propose de les examiner conjointement compte tenu de leur objet commun.

³³ — Troisième et cinquième moyens du pourvoi de France Télécom.

149. La première branche du troisième moyen est tirée d'une erreur de droit que le Tribunal aurait commise quant aux circonstances permettant d'invoquer le principe de confiance légitime.

150. Premièrement, France Télécom allègue que le Tribunal aurait limité la possibilité d'invoquer le principe de la confiance légitime aux seuls cas où une aide a été notifiée. Il aurait cependant laissé sous-entendre qu'il pourrait en aller autrement si des circonstances exceptionnelles le justifiaient. Or, de telles circonstances auraient été présentes en l'espèce.

151. Deuxièmement, France Télécom fait valoir que l'arrêt attaqué est entaché d'une contradiction de motifs et se fonde sur la présomption erronée selon laquelle toute dérogation fiscale constitue un avantage. En l'espèce, les circonstances exceptionnelles invoquées par l'entreprise pour faire valoir le principe de confiance légitime auraient concerné le fait que l'existence d'un avantage ne pouvait pas être identifiée ex ante, mais seulement ex post, en fonction de l'évolution des circonstances externes au régime particulier d'imposition.

152. Troisièmement, France Télécom avance que le Tribunal n'aurait déterminé ni l'acte juridique qui aurait dû faire l'objet d'une notification ni le moment où celle-ci aurait dû intervenir. En effet, si l'avantage correspond à un écart d'imposition constaté chaque année en fin d'exercice, il aurait été impossible

d'identifier une obligation de notification préalable du régime litigieux.

153. Dans le cadre de la seconde branche du troisième moyen, France Télécom fait grief au Tribunal d'avoir interprété de manière erronée les conséquences juridiques découlant de la décision relative à La Poste³⁴. Ainsi, le Tribunal aurait écarté l'application du principe de confiance légitime, en considérant que la Commission n'avait pas pris position sur le régime dérogatoire applicable à partir de l'année 1994. Or, selon France Télécom, la décision de la Commission concernant La Poste constituait un acte positif susceptible de produire des effets juridiques et de générer une confiance légitime quant à la conformité du régime litigieux au regard des règles en matière d'aides d'État.

2. Appréciation

a) Observations générales

154. Il convient de rappeler que l'examen par la Commission du régime en cause trouve son origine dans la plainte d'un tiers, à savoir

³⁴ — Décision du 8 février 1995 (JO C 262, p. 11).

l'Association des collectivités territoriales pour le retour de la taxe professionnelle de France Télécom et de La Poste dans le droit commun.

155. Or, l'obligation de notification constitue une pierre angulaire du modèle de contrôle ex ante des aides d'État établi dans le traité. Dans le cadre de ce système, les États membres se voient imposer, d'une part, une obligation de notification de chaque mesure susceptible de relever du champ d'application de l'article 87 CE, dès lors qu'elle est susceptible de constituer une aide nouvelle, et, d'autre part, une obligation dite de «standstill», figurant à l'article 88, paragraphe 3, CE. Ledit système confère des garanties de procédure et des garanties sur le fond tant aux États membres qu'aux bénéficiaires hypothétiques³⁵.

156. En cas de violation d'une règle de notification préalable, les États membres sont tenus d'en assumer les conséquences tant en ce qui concerne la qualification d'aide illégale de la mesure en cause qu'en ce qui concerne l'invocabilité des principes généraux du droit.

157. Par ailleurs, dans la mesure où France Télécom fait valoir l'impossibilité de déterminer, à la date d'entrée en vigueur du régime dérogatoire, si celui-ci allait instituer un avantage susceptible de constituer une aide d'État, il importe de souligner que ni la complexité

particulière du régime en cause ni la nature périodique de la mesure susceptible de constituer une aide d'État ne sont susceptibles de soustraire l'État membre à son obligation de notification. C'est, au contraire, dans le cadre de la procédure d'examen ouverte par la Commission que les efforts entrepris dans un esprit de coopération loyale par l'État membre et la Commission peuvent aboutir à des solutions adaptées aux particularités du dispositif en cause.

158. En effet, un État membre qui demande à pouvoir octroyer des aides dérogeant aux règles du traité est tenu à un devoir de collaboration envers la Commission. Cela est d'autant plus valable pour un État membre qui a omis de notifier un régime d'aides à la Commission en violation de l'article 88, paragraphe 3, CE³⁶.

159. En outre, il convient de rappeler que, selon une jurisprudence bien établie, le principe de protection de la confiance légitime s'inscrit parmi les principes fondamentaux de l'Union³⁷.

160. Il découle également de la jurisprudence que le droit de se prévaloir de la confiance légitime suppose que l'administration de l'Union ait donné des assurances précises de nature à faire naître une attente légitime de

35 — Voir, à cet égard, arrêt du 9 juin 2011, *Diputación Foral de Vizcaya e.a./Commission* (C-465/09 P à C-470/09 P, point 93 et jurisprudence citée).

36 — Arrêt *Diputación Foral de Vizcaya e.a./Commission*, précité (point 152).

37 — Voir, notamment, arrêt du 5 mai 1981, *Dürbeck* (112/80, Rec. p. 1095, point 48).

la part de celui auquel elles s'adressent et que ces assurances soient conformes aux normes applicables³⁸.

161. Un État membre, dont les autorités ont octroyé une aide en violation des règles de procédure prévues à l'article 88 CE, ne saurait invoquer la confiance légitime des bénéficiaires pour se soustraire à l'obligation de prendre les mesures nécessaires en vue de l'exécution d'une décision de la Commission lui ordonnant de récupérer l'aide³⁹.

162. La Cour a jugé qu'il en va de même, à plus forte raison encore, pour un État membre qui invoquerait une confiance légitime dans son propre chef, alors qu'il n'a pas respecté l'obligation de notification⁴⁰.

163. En outre, il est de jurisprudence constante que la possibilité, pour le bénéficiaire d'une aide illégale, d'invoquer des circonstances exceptionnelles qui ont légitimement pu fonder sa confiance dans le caractère régulier de cette aide et de s'opposer, par

conséquent, à son remboursement ne saurait être exclue. Dans un tel cas, il appartient au juge national éventuellement saisi d'apprécier les circonstances en cause⁴¹.

164. Enfin, j'observe que le remboursement d'une aide d'État à caractère fiscal peut entraîner, dans le chef d'un particulier, un paiement à l'État de sommes correspondant à une imposition dont il n'était pas redevable. Il s'agit alors d'une restitution qui met en cause un droit fondamental reconnu à l'article 17 de la charte des droits fondamentaux de l'Union européenne (ci-après la «charte des droits fondamentaux»)⁴², relatif au droit de propriété, ainsi qu'à l'article 1^{er} du premier protocole additionnel à la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales⁴³, relatif au droit au respect des biens.

b) Sur l'arrêt attaqué

165. Aux points 259 et 262 de l'arrêt attaqué, après avoir rappelé correctement les règles régissant la possibilité de se prévaloir du prin-

38 — Arrêts du 25 mars 2010, *Sviluppo Italia Basilicata/Commission* (C-414/08 P, point 107), ainsi que du 24 mars 2011, *ISD Polska e.a./Commission* (C-369/09 P, Rec. p. I-2011, point 121 et jurisprudence citée).

39 — Arrêt *Diputación Foral de Vizcaya e.a./Commission*, précité (point 150).

40 — Arrêt *Diputación Foral de Vizcaya e.a./Commission*, précité (point 151).

41 — Arrêt du 29 avril 2004, *Italie/Commission* (C-372/97, Rec. p. I-3679, point 111 et jurisprudence citée).

42 — JO 2010, C 83, p. 389.

43 — Signée à Rome le 4 novembre 1950 (ci-après la «CEDH»).

cipe de protection de la confiance légitime⁴⁴, le Tribunal a jugé que, en vertu de l'article 14 du règlement n° 659/1999, la protection de la confiance légitime du bénéficiaire de l'aide pouvait être invoquée⁴⁵ à condition que celui-ci dispose d'assurances suffisamment précises, découlant d'une action positive de la Commission, lui permettant d'estimer qu'une mesure ne constitue pas une aide d'État au sens de l'article 87, paragraphe 1, CE.

166. Le Tribunal a jugé à bon droit que, en l'absence de prise de position expresse de la Commission sur une mesure lui ayant été notifiée, en revanche, le silence gardé par l'institution ne saurait, sur le fondement du principe de protection de la confiance légitime de l'entreprise bénéficiaire d'une aide d'État, s'opposer à la récupération de celle-ci⁴⁶. Il a admis, toutefois, correctement la possibilité de la prise en compte de circonstances exceptionnelles.

167. À cet égard, il suffit de constater qu'aucune erreur quant à l'identification desdites circonstances ne saurait être reprochée au Tribunal, dès lors que ce dernier a examiné de manière exhaustive aux points 263 à 268 de l'arrêt attaqué tous les arguments invoqués

devant lui et susceptibles de constituer de telles circonstances.

168. Au nombre des circonstances exceptionnelles invoquées figurait l'examen par la Commission de l'article 21 de la loi n° 90-568, au terme duquel la Commission a conclu dans la décision relative à La Poste que la réduction des bases d'imposition applicable à La Poste n'était pas constitutive d'une aide d'État.

169. S'agissant du silence de la Commission dans la décision relative à La Poste et les conséquences juridiques qui s'ensuivent pour l'examen du régime applicable à France Télécom, il suffit de rappeler qu'il résulte du système de contrôle préventif en matière d'aides d'État exercé par la Commission et, notamment, de l'interdiction de mise en œuvre des aides nouvelles avant qu'une décision finale n'ait été adoptée que l'existence d'une décision de la Commission se prononçant sur la compatibilité d'une telle aide ne saurait faire aucun doute. Cela vaut à plus forte raison encore lorsque, comme en l'espèce, l'aide n'a pas été notifiée à la Commission en application de l'article 88, paragraphe 3, CE, puisque cela met en péril la sécurité juridique que cette disposition vise à garantir.

170. Par conséquent, c'est à bon droit que le Tribunal a retenu qu'aucun argument invoqué par France Télécom ne saurait être considéré comme constituant l'expression d'une décision de la Commission. A fortiori, l'autorisation d'un régime fiscal en cause ne

44 — Voir arrêts de la Cour du 11 mars 1987, Van den Bergh en Jurgens et Van Dijk Food Products (Lopik)/CEE (265/85, Rec. p. 1155, point 44), ainsi que du Tribunal du 21 juillet 1998, Mellett/Cour de justice (T-66/96 et T-221/97, RecFP p. I-A-449 et II-1305, point 104 et jurisprudence citée).

45 — Arrêt du 20 septembre 1990, Commission/Allemagne (C-5/89, Rec. p. I-3437, point 16).

46 — Voir, en ce sens, arrêt de la Cour du 11 novembre 2004, Demesa et Territorio Histórico de Álava/Commission (C-183/02 P et C-187/02 P, Rec. p. I-10609, point 44).

peut pas être déduite du simple silence de la Commission.

171. En ce qui concerne l'argument développé par France Télécom au point 99 du pourvoi selon lequel le Tribunal aurait jugé qu'il était impossible à la date d'instauration du régime en cause de déterminer si ce dernier allait instituer une aide d'État, il suffit de remarquer que cet argument a déjà été traité dans le cadre des développements relatifs au premier moyen du présent pourvoi.

172. Eu égard aux considérations qui précèdent, il convient de rejeter le troisième moyen comme non fondé.

B — *Sur le cinquième moyen relatif à la violation du principe de sécurité juridique*

1. Prétentions des parties

173. La première branche du cinquième moyen est tirée d'une absence de motivation de l'arrêt attaqué et d'une erreur de droit en raison de l'impossibilité d'établir le montant devant être récupéré.

174. France Télécom fait valoir que le Tribunal n'a pas répondu à l'argument selon lequel, compte tenu des circonstances de l'espèce, l'obligation de récupération violerait le principe de sécurité juridique.

175. La seconde branche est tirée d'une prétendue erreur de droit en ce qui concerne l'appréciation des méthodes d'estimation du montant de l'aide. En effet, France Télécom fait valoir que le Tribunal, en jugeant que c'est à bon droit que la Commission a établi une fourchette sur la base des approximations fournies par les autorités françaises dans le cadre de la procédure formelle d'examen et que, dès lors, une violation du principe de sécurité juridique ne pouvait être établie, a commis une erreur de droit. Selon France Télécom, l'arrêt attaqué ne serait pas motivé à cet égard.

176. France Télécom fait valoir que les estimations en question n'auraient pas été transmises par les autorités françaises dans le but de déterminer l'étendue réelle d'un écart d'imposition pendant la période allant de l'année 1994 à l'année 2002. Ces estimations auraient été présentées afin de démontrer que l'éventuelle sous-imposition de l'entreprise était largement compensée par sa surimposition pendant les premières années du régime fiscal dérogatoire prévu par la loi n° 90-568. Dans ces conditions, France Télécom considère que ces estimations approximatives ne pouvaient pas reconstituer le niveau d'imposition de l'entreprise si elle avait été soumise au droit commun et que, sur cette base, la

Commission aurait dû renoncer à ordonner la récupération de l'aide.

que de l'ensemble des règles régissant la matière concernée⁴⁷.

177. Par conséquent, selon France Télécom, le Tribunal aurait admis, de manière erronée et sans motiver l'arrêt attaqué sur ce point, que la Commission pouvait se fonder sur des approximations incertaines et hypothétiques pour quantifier l'avantage dont aurait pu bénéficier l'entreprise.

179. À cet égard, il suffit de constater que, aux points 296 à 300 de l'arrêt attaqué, le Tribunal, après avoir correctement cité la jurisprudence applicable dans le domaine de la récupération des aides d'État, s'est efforcé, aux points 301 à 305 dudit arrêt, d'appliquer ladite jurisprudence dans le cas d'espèce, sans manquer à son obligation de motivation de sa décision.

2. Appréciation

180. De surcroît, il importe de souligner que la situation de France Télécom a déjà donné lieu à un arrêt de la Cour⁴⁸ qui a condamné la République française non seulement pour ne pas avoir récupéré une aide jugée illégale, mais également pour avoir manqué à son obligation de coopération loyale au titre de l'article 10 CE.

178. Il résulte de la jurisprudence que l'obligation de motivation exigée par l'article 253 CE doit être adaptée à la nature de l'acte en cause et doit faire apparaître de façon claire et non équivoque le raisonnement de l'institution, auteur de l'acte, de manière à permettre aux intéressés de connaître les justifications de la mesure prise et à la juridiction compétente d'exercer son contrôle. Il n'est pas exigé que la motivation spécifie tous les éléments de fait et de droit pertinents, dans la mesure où la question de savoir si la motivation d'un acte satisfait aux exigences de l'article 253 CE doit être appréciée au regard non seulement de son libellé, mais aussi de son contexte ainsi

181. Dans cet arrêt, la Cour a jugé qu'aucune disposition du droit communautaire n'exigeait que la Commission, lorsqu'elle ordonne la restitution d'une aide déclarée incompatible avec le marché commun, fixe le montant exact de l'aide à restituer. Il suffit que la décision de la Commission comporte des indications permettant à son destinataire de

⁴⁷ — Voir, notamment, arrêts du 2 avril 1998, *Commission/Sytraval et Brink's France* (C-367/95 P, Rec. p. I-1719, point 63 et jurisprudence citée), ainsi que du 10 juillet 2008, *Bertelsmann et Sony Corporation of America/Impala* (C-413/06 P, Rec. p. I-4951, point 166 et jurisprudence citée).

⁴⁸ — Arrêt *Commission/France*, précité.

déterminer lui-même ce montant, sans difficultés excessives⁴⁹.

182. Partant, c'est à bon droit que le Tribunal a confirmé la légalité de la décision litigieuse en ce qu'elle se limite à indiquer une fourchette visant le montant de l'aide à récupérer, dans le respect du principe de sécurité juridique.

183. Par conséquent, il convient de rejeter le cinquième moyen comme non fondé.

IX — Observations complémentaires sur le statut des bénéficiaires dans le contexte du recouvrement des aides illégales en droit de l'Union

184. Avant de conclure, je souhaite souligner que les développements qui suivent ne remettent pas en cause la justesse de l'analyse de l'arrêt attaqué, en ce que je propose de confirmer la légalité de l'interprétation retenue par le Tribunal.

185. Il ressort d'une jurisprudence constante que la suppression d'une aide illégale par voie de récupération constitue la conséquence

logique de la constatation de son illégalité⁵⁰. Partant, l'État membre destinataire d'une décision l'obligeant à récupérer des aides illégales est tenu, en vertu de l'article 249 CE, de prendre toutes les mesures propres à assurer l'exécution de ladite décision⁵¹. En outre, il est de jurisprudence constante que l'obligation pour l'État membre de supprimer une aide considérée par la Commission comme incompatible avec le marché commun vise au rétablissement de la situation antérieure sur le marché de l'Union⁵².

186. Dès lors que, en l'espèce, la décision de la Commission déclarant une aide d'État illégale et ordonnant sa récupération est confirmée par un arrêt de la Cour, il convient de s'interroger sur les voies de droit susceptibles d'être ouvertes aux éventuels bénéficiaires de l'aide en cause à ce stade.

187. Il me semble que, pour France Télécom, la difficulté principale consiste dans son obligation de remboursement de caractère potentiel, compte tenu que la décision litigieuse

49 — Voir, notamment, arrêts du 12 octobre 2000, Espagne/Commission (C-480/98, Rec. p. I-8717, point 25), et du 12 mai 2005, Commission/Grèce (C-415/03, Rec. p. I-3875, point 39).

50 — Voir, notamment, arrêts du 10 juin 1993, Commission/Grèce (C-183/91, Rec. p. I-3131, point 16); du 27 juin 2000, Commission/Portugal (C-404/97, Rec. p. I-4897, point 38), et du 22 décembre 2010, Commission/Slovaquie (C-507/08, Rec. p. I-13489, point 42).

51 — Voir arrêts du 12 décembre 2002, Commission/Allemagne (C-209/00, Rec. p. I-11695, point 31); du 26 juin 2003, Commission/Espagne (C-404/00, Rec. p. I-6695, point 21), et Commission/France, précité (point 42). L'État membre doit parvenir à un recouvrement effectif des sommes dues (voir arrêt Commission/Grèce, précité, point 44).

52 — Arrêts du 4 avril 1995, Commission/Italie (C-350/93, Rec. p. I-699, point 21), et du 17 juin 1999, Belgique/Commission (C-75/97, Rec. p. I-3671, point 64).

est fondée sur les estimations assez variables et non pas sur une taxation simulée basée sur l'application rétroactive de la taxe professionnelle en vertu des bases d'imposition réellement applicables à France Télécom⁵³.

188. En effet, un État membre qui se trouve obligé de récupérer des aides illégales est libre de choisir les moyens par lesquels il exécutera cette obligation, pourvu que les mesures choisies ne portent pas atteinte à la portée et à l'efficacité du droit de l'Union⁵⁴.

189. Il est constant que la notion du droit de l'Union englobe les droits fondamentaux conférés aux particuliers par la charte des droits fondamentaux. Il s'ensuit que l'existence d'une obligation absolue de récupération dans le chef des États membres ne saurait porter atteinte aux droits fondamentaux des personnes susceptibles d'avoir bénéficié des mesures accordées par les autorités nationales en violation du traité.

190. À cet égard, je note que le recouvrement d'une aide d'État requiert que le bénéficiaire rembourse l'avantage dont il a profité grâce à l'aide accordée. Il s'agit donc d'un transfert de

biens du bénéficiaire à l'État membre⁵⁵. Un tel acte, si le bénéficiaire ne l'accepte pas volontairement, ne peut conduire qu'à une contestation devant un tribunal, qui statuera après un procès équitable contre le bénéficiaire concerné.

191. Partant, dès lors qu'entrent en jeu les droits garantis par la charte de droits fondamentaux, tels que la protection du droit de la propriété⁵⁶, l'obligation inconditionnelle de récupération incombant à l'État membre ne saurait entraîner automatiquement d'obligation correspondante de remboursement dans le chef des particuliers.

192. Au contraire, il me semble incontestable qu'une obligation de remboursement doit pouvoir être contestée dans le cadre d'un procès équitable par le bénéficiaire, qui doit avoir la possibilité de bénéficier de toutes les garanties procédurales et matérielles résultant de la charte des droits fondamentaux et de la CEDH⁵⁷.

53 — Il convient d'ajouter que la problématique du calcul de l'étendue de l'obligation de recouvrement constitue un élément de fait, qui ne relève pas du champ des compétences de la Cour dans le cadre d'un pourvoi.

54 — Arrêts du 20 mai 2010, *Scott et Kimberly Clark* (C-210/09), Rec. p. I-4613, point 21), ainsi que *Commission/Slovaquie*, précité (point 51).

55 — Cet aspect est particulièrement visible en cas de la récupération des aides fiscales, lorsque le bénéficiaire se voit imposer un transfert des biens correspondant à l'avantage dont il a bénéficié lorsque l'imposition fiscale a été plus basse.

56 — Voir article 17 de la charte des droits fondamentaux ainsi que article 1^{er} du premier protocole additionnel à la CEDH.

57 — L'article 47 de la charte des droits fondamentaux, intitulé «Droit à un recours effectif et à accéder à un tribunal impartial», s'inspire de l'article 6, paragraphe 1, de la CEDH qui prévoit que «[t]oute personne a droit à ce que sa cause soit entendue équitablement, publiquement et dans un délai raisonnable, par un tribunal indépendant et impartial, établi par la loi, qui décidera, soit des contestations sur ses droits et obligations de caractère civil, soit du bien-fondé de toute accusation en matière pénale dirigée contre elle».

193. Certes, le bénéficiaire n'est plus fondé à contester l'existence même d'une aide d'État ou son illégalité. Toutefois, alors même que la validité de la décision litigieuse a également été confirmée par un arrêt du Tribunal, il est loisible au bénéficiaire, selon moi, de contester son obligation de remboursement ainsi que l'étendue de ladite obligation⁵⁸.

194. Ces considérations sont à distinguer de la jurisprudence qui a conféré aux bénéficiaires la possibilité d'invoquer devant un juge national une circonstance exceptionnelle de nature à fonder une confiance légitime dans la régularité des aides octroyées, une telle confiance s'opposant en application de l'article 14, paragraphe 1, du règlement n° 659/1999 à ce que la Commission ordonne la récupération des aides concernées⁵⁹.

195. En effet, la procédure administrative prévue à l'article 88 CE conduit à l'adoption d'une décision de la Commission adressée à l'État membre concerné. L'entreprise

bénéficiaire n'est ni partie à cette procédure ni destinataire de la décision de la Commission, même si elle peut former un recours d'annulation contre cette décision⁶⁰. La Cour a également confirmé que les intéressés⁶¹, à l'exception de l'État membre responsable de l'octroi de l'aide, ne disposent pas, dans le cadre de la procédure de contrôle des aides d'État, du droit de consulter les documents du dossier administratif de la Commission⁶².

196. Par conséquent, l'arrêt attaqué ne saurait empêcher le bénéficiaire de contester devant les juridictions nationales des sommes à rembourser ou même l'existence de son obligation de remboursement. Dans un tel cas, c'est au juge national éventuellement saisi qu'il appartient d'apprécier, le cas échéant après avoir posé à la Cour des questions préjudicielles d'interprétation, les circonstances en cause.

58 — Je rappelle que, conformément à l'article 14, paragraphe 3, du règlement n° 659/1999, la récupération d'une aide illégale imposée par une décision de la Commission doit s'effectuer sans délai et conformément aux procédures prévues par le droit national de l'État membre concerné, pour autant que ces dernières permettent l'exécution immédiate et effective de ladite décision.

59 — Arrêt Commission/Italie, précité (point 111 et jurisprudence citée). Voir, également, arrêt du 7 mars 2002, Italie/Commission (C-310/99, Rec. p. I-2289, point 103).

60 — Ainsi qu'il ressort de la jurisprudence, les intéressés autres que l'État membre responsable de l'octroi de l'aide ne sauraient prétendre eux-mêmes à un débat contradictoire avec la Commission, tel que celui ouvert au profit dudit État. Voir arrêts de la Cour Commission/Sytraval et Brink's France, précité (point 59); du 24 septembre 2002, Falck et Acciaierie di Bolzano/Commission (C-74/00 P et C-75/00 P, Rec. p. I-7869, point 82), ainsi que du Tribunal du 1^{er} juillet 2010, ThyssenKrupp Acciai Speciali Terni/Commission (T-62/08, Rec. p. II-3229, point 162). J'ajoute que la capacité de contester les décisions de la Commission devant le Tribunal qui est susceptible d'être reconnue à un bénéficiaire n'implique pas que ledit bénéficiaire est destinataire d'une telle décision.

61 — Conformément à l'article 1^{er} du règlement n° 659/1999, le bénéficiaire de l'aide relève de la catégorie des «parties intéressées» qui, conformément à l'article 6, paragraphe 1, dudit règlement, peuvent présenter des observations, à la suite d'une décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen, dans un délai déterminé, qui ne dépasse normalement pas un mois.

62 — Voir arrêt du 29 juin 2010, Commission/Technische Glaswerke Ilmenau (C-139/07 P, Rec. p. I-5885).

X — Conclusion

197. En conclusion, je suggère à la Cour de:

- rejeter le pourvoi de France Télécom SA;

- condamner France Télécom SA aux dépens, et

- condamner la République française à supporter ses propres dépens.