II

(Actes dont la publication n'est pas une condition de leur applicabilité)

COMMISSION

DÉCISION DE LA COMMISSION

du 21 janvier 1998

concernant les allégements fiscaux accordés en vertu de l'article 52, paragraphe 8, de la loi allemande relative à l'impôt sur le revenu (Einkommensteuergesetz)

[notifiée sous le numéro C(1998) 231]

(Le texte en langue allemande est le seul faisant foi.)

(Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE)

(98/476/CE)

LA COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES,

vu le traité instituant la Communauté européenne, et notamment son article 93, paragraphe 2, premier alinéa,

vu l'accord sur l'Espace économique européen, et notamment son article 62, paragraphe 1, point a),

après avoir mis les États membres et les autres intéressés en demeure de présenter leurs observations conformément à l'article 93, paragraphe 2, du traité,

considérant ce qui suit:

I

Par décision du 26 février 1997, la Commission a ouvert la procédure prévue à l'article 93, paragraphe 2, du traité en ce qui concerne la modification, dans le cadre de la loi fiscale allemande de 1996 (Jahressteuergesetz) [1], du régime défini à l'article 6b de la loi allemande relative à l'impôt sur le revenu (Einkommensteuergesetz, ci-après dénommée «l'EStG»), modification inscrite à l'article 52, paragraphe 8, de ladite loi. Cette décision a été notifiée à l'Allemagne par lettre du 25 mars 1997 [2] et publiée au *Journal officiel des Communautés européennes* le 6 juin 1997 [3]. L'Allemagne a présenté ses observations au sujet de cette décision par lettre du 13 mai 1997. La Commission n'a pas reçu d'observations de la part des autres États membres ou d'autres parties intéressées.

Le régime en question prévoit pour les exercices 1996, 1997 et 1998 un allégement fiscal particulier destiné à stimuler le marché des participations dans des entreprises situées dans les nouveaux *Länder* allemands et à Berlin-Ouest et à augmenter par voie de conséquence les fonds propres de ces entreprises. Ce régime peut être résumé comme suit.

Selon le droit fiscal allemand, les bénéfices des personnes physiques résidant en Allemagne (article 1er de l'EStG) et des personnes morales dont le siège social se trouve en Allemagne [article 1er de la loi allemande relative à l'impôt sur les sociétés, (Körperschaftssteuergesetz)], qui résultent de la vente de certains biens économiques sont assujettis à l'impôt sur le revenu; dans le cas des personnes morales, la loi relative à l'impôt sur les sociétés renvoie aux dispositions de l'EStG (article 8 de la loi relative à l'impôt sur les sociétés).

En vertu de l'article 6b de l'EStG, les personnes physiques ou morales qui cèdent certains biens mobiliers ou immobiliers ainsi que des participations dans des sociétés de capitaux peuvent déduire de leurs coûts d'acquisition et de fabrication de certains biens économiques jusqu'à

[1] BGBI. 1995 I 1250; entrée en vigueur le 1er janvier 1996.
[2] SG(97) D/2381.
[3] JO C 172 du 6. 6. 1997, p. 2.

50 %, voire 100 % dans certains cas, du bénéfice imposable résultant de la cession pour l'exercice comptable au cours duquel celle-ci a eu lieu et pour les quatre exercices suivants ([1]). L'allégement de 100 % était déjà autorisé notamment sur la base de l'article 6b de l'EStG, en vigueur avant la loi fiscale allemande de 1996, pour les frais d'acquisition de participations dans des sociétés de capitaux par une société d'investissement au sens de la loi allemande relative aux sociétés d'investissement (Gesetz über Unternehmensbeteiligungsgesellschaften).

Le présent examen au regard des règles régissant l'octroi d'aides d'État ne concerne pas un éventuel traitement préférentiel des sociétés d'investissement consécutif à cette disposition; la présente décision ne préjuge pas d'une prise de position ultérieure de la Commission sur cette question.

L'article 52, paragraphe 8, de l'EStG, entré en vigueur le 1er janvier 1996, prévoit pour les exercices 1996, 1997 et 1998 une extension de l'allégement fiscal inscrit à l'article 6b de l'EStG. Le bénéfice de la cession peut ainsi être déduit des coûts d'acquisition et de fabrication jusqu'à concurrence de 100 %, pour autant qu'il soit utilisé pour acquérir des participations dans des sociétés de capitaux, que cette acquisition soit liée à une augmentation de capital ou à la constitution de nouvelles sociétés de capitaux, et que ces sociétés de capitaux:

— aient leur siège social ainsi que leur direction dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest ([2]) et comptent au plus 250 salariés sous contrat de travail au moment de l'acquisition des participations;

— soient des sociétés de participation dont l'objet social exclusif est, d'après les statuts ou le contrat de société, la prise de participations limitées dans le temps ou la gestion et la vente desdites participations à des entreprises qui, au moment de l'acquisition des participations, emploient au plus 250 salariés sous contrat de travail et ont leur siège social et leur direction dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest.

Selon les estimations de l'Allemagne, cette mesure entraînera des pertes temporaires de recettes fiscales de quelque 150 millions de marks allemands (soit 75 millions d'écus environ). C'est un régime dont pourraient bénéficier plusieurs milliers d'entreprises situées dans les nouveaux *Länder* et à Berlin-Ouest et qui n'est pas limité à des secteurs d'activité déterminés. Le cumul de cette mesure avec d'autres aides d'État n'est pas exclu.

II

L'Allemagne a notifié tardivement, par lettre du 13 octobre 1995, et seulement à la demande expresse de la Commission, la disposition en question, que le législateur avait déjà adoptée. La loi fiscale de 1996 est entrée en vigueur le 1er janvier 1996 avant d'avoir été approuvée par la Commission. Par conséquent, le régime concerné a été enregistré par la Commission comme aide non notifiée (sous le numéro NN 9/96). Le ministère fédéral des finances, par règlement administratif du 2 janvier 1996 ([3]), a suspendu l'application de ce régime jusqu'à son autorisation par la Commission.

Dans sa décision d'ouverture de la procédure, la Commission a considéré que l'extension de l'allégement fiscal prévue à l'article 52, paragraphe 8, de l'EStG constituait une aide d'État au sens de l'article 92, paragraphe 1, du traité CE et de l'article 61, paragraphe 1, de l'accord EEE. À cet égard, elle a estimé que le régime en question avantage deux catégories de bénéficiaires, à savoir, d'une part, les contribuables visés par la loi relative à l'impôt sur le revenu et, d'autre part, les entreprises qui comptent au plus 250 salariés et qui sont installées dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest.

La Commission a considéré tout d'abord que la déduction fiscale dont bénéficiaient les assujettis qui vendaient certains biens économiques et pouvaient déduire le bénéfice en résultant en cas d'acquisition d'autres biens économiques constituait une mesure générale ne comportant aucun élément d'aide, étant donné que tous les assujettis pouvaient en bénéficier, indépendamment de leur taille, de leur secteur d'activité ou de la localisation de leur siège social, pour autant que les bénéfices fussent investis d'une manière déterminée.

Par contre, dans la décision précitée, la Commission était d'avis que le régime institué en faveur des sociétés de capitaux ayant leur siège social et leur direction dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest, qui autorise la déduction fiscale à condition que les participations soient prises dans ces entreprises, constituait une aide d'État au sens de l'article 92, paragraphe 1, du traité. Elle a rappelé que, conformément à la jurisprudence constante de la Cour de justice des Communautés européennes, il convient, dans l'appréciation d'une mesure d'aide d'État au sens de l'article 92, paragraphe l, du traité, de se fonder sur l'effet de celle-ci. Dans le cas d'espèce, ce régime aura pour effet d'accroître la rentabilité des participations détenues dans des entreprises ayant leur siège social et leur direction dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest par rapport aux participations détenues dans des entreprises dont le siège social et la direction sont situés dans la partie occidentale de l'Allemagne ou en dehors du territoire allemand. La Commission a opposé à l'Allemagne, qui, dans sa lettre du 13 octobre 1995, faisait valoir que l'avantage économique de ce régime était très faible et tendait vers zéro, la jurisprudence constante de la Cour de justice, selon laquelle la faible importance d'une aide n'exclut pas *a priori* que le commerce entre États membres soit affecté.

La Commission a, pour ces raisons, émis des doutes sur la compatibilité de ce régime avec le marché commun. Ainsi, le régime en question n'étant pas lié à des investissements, il doit être assimilé à une aide au fonctionne-

([1]) Constitution de réserves conformément à l'article 6b, paragraphe 3, de l'EStG.

([2]) Conformément à l'article 1er, paragraphe 2, de la loi allemande relative aux régions assistées (Fördergebietsgesetz).

([3]) *Bundessteuerblatt 1996*, partie I, no 1, p. 2.

ment qui, selon la pratique constante de la Commission, ne peut être autorisée que dans certaines conditions et uniquement dans les régions assistées en vertu de l'article 92, paragraphe 3, point a), du traité. Or, le régime en question est également applicable à Berlin. Conformément à la décision de la Commission relative à la carte des régions assistées pour les années 1997 à 1999 (N 613/96), Berlin-Est peut être considérée, pour cette période, comme une région assistée relevant de l'article 92, paragraphe 3, point c), du traité; sur la base de cette même décision, Berlin-Est peut aussi être assimilée, pour cette même période, aux régions périphériques assistées en application de l'article 92, paragraphe 3, point a), du traité. En revanche, cette décision précise que Berlin-Ouest est une région assistée en vertu de l'article 92, paragraphe 3, point c), du traité, qu'elle ne bénéficie d'aucun régime transitoire correspondant et ne remplit donc pas les conditions susmentionnées concernant la compatibilité des aides au fonctionnement.

En outre, l'octroi des aides n'étant pas lié à des investissements, le risque est grand que l'aide ait un effet économique également à l'extérieur des régions assistées. De plus, la Commission a estimé que le régime en question enfreignait l'interdiction de discrimination qu'implique la liberté d'établissement inscrite à l'article 52 du traité, au motif que l'allégement fiscal sera conditionné par l'obligation, pour les entreprises dans lesquelles les participations seront acquises, d'avoir leur siège social et leur direction dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest. Enfin, le régime ne prévoit pas de tenir compte des règles spécifiques qui s'appliquent à certains secteurs sensibles.

III

Dans sa lettre du 13 mai 1997, l'Allemagne a soutenu que le régime en question ne contenait pas d'aide d'État au sens de l'article 92, paragraphe 1, du traité. Les observations de l'Allemagne sur l'ouverture de la procédure peuvent être résumées comme suit.

L'Allemagne souligne tout d'abord la persistance de déficits structurels importants dans l'économie des nouveaux *Länder* et notamment le niveau peu élevé des fonds propres des entreprises qui y sont installées, que ce régime d'aide devrait contribuer à améliorer. L'Allemagne part du principe qu'il est peu probable que les entreprises bénéficiaires investissent dans les secteurs dits sensibles, car les sociétés de participations placent leur capital à risque en premier lieu dans des entreprises exerçant leurs principales activités sur des marchés porteurs.

Selon l'Allemagne, l'allégement fiscal ne consiste qu'en un report de l'impôt; il n'est pas prévu de remise d'impôt car, dans le cas où l'assujetti n'a pas aliéné la participation acquise au terme d'une longue période, sa valeur est divulguée et soumise à l'imposition au plus tard au moment de la liquidation de la société.

L'avantage fiscal ne s'applique, selon l'Allemagne, qu'à la personne qui prend la participation et non à la société dans laquelle la participation est prise. Cette dernière obtient du capital supplémentaire, dont le coût est librement négociable sur la base du marché. L'Allemagne n'est pas en mesure d'établir de relation directe entre l'avantage fiscal pour la société bénéficiaire et le coût, et encore moins d'en donner une estimation chiffrée. Le simple fait qu'un allégement fiscal soit accordé pour l'acquisition de participations dans des entreprises ayant leur siége social dans une région déterminée ne permet pas de conclure à l'existence d'un équivalent d'aide. Tel ne serait le cas que si le coût des capitaux apportés au sens de l'article 52, paragraphe 8, de l'EStG était réduit en faveur des entreprises implantées dans les nouveaux *Länder* et à Berlin par rapport à celui des autres capitaux de ce type disponibles sur le marché. L'Allemagne ne dispose d'aucun élément de preuve sur ce point; de même, la Commission a estimé dans sa décision que la réduction du coût des prises de participation était seulement possible, sans communiquer d'éléments probants à l'appui de sa démonstration. Or, il y a lieu de penser, selon l'Allemagne, que les avantages du report de l'impôt ne se répercuteront pas sur les entreprises dont le siège social et la direction sont situés dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest, car ils sont, d'une part, trop limités et, d'autre part, s'ils étaient répercutés sur un tiers, ils ne présenteraient plus d'intérêt pour la société qui en bénéficie.

L'Allemagne estime par conséquent que l'allégement fiscal constitue une mesure générale, en faveur non seulement de la personne qui apporte les capitaux mais également de la société qui en est bénéficiaire, d'autant plus que cette dernière n'en retire d'avantage que sur la base de l'allégement fiscal accordé à la personne qui apporte les capitaux, lequel constitue, d'après la Commission également, une mesure générale.

En conclusion, selon l'Allemagne, la Commission n'est pas parvenue à identifier les bénéficiaires de ce régime d'aide présumé, ni à chiffrer le montant de l'aide. L'avantage dont bénéficient les entreprises dans les nouveaux *Länder* et à Berlin-Ouest - si tant est que cet avantage soit mesurable - est particulièrement insignifiant, de sorte que, à titre subsidiaire, le recours à la règle «de minimis» ([1]) est justifié.

IV

L'extension de l'allégement fiscal inscrite à l'article 52, paragraphe 8, de l'EStG constitue une aide d'État au sens de l'article 92, paragraphe 1, du traité CE et de l'article 61, paragraphe 1, de l'accord EEE en faveur des sociétés de capitaux qui ne comptent pas plus de 250 salariés et dont le siège social et la direction sont situés dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest, cet allégement étant accordé sur les bénéfices découlant de la vente de certains biens économiques ou de prises de participation dans des sociétés de capitaux, à condition qu'une participation soit acquise dans les sociétés précitées (directement ou indirectement par l'intermédiaire d'une société d'investissement) et que cette acquisition soit liée à une augmentation de capital ou à la création d'une nouvelle société de capitaux. Elle constitue cependant une mesure générale ne comportant aucun élément d'aide en faveur des personnes soumises à l'impôt sur le revenu qui vendent certains biens économiques et peuvent déduire le bénéfice imposable qui en résulte en cas d'acquisition d'autres biens économiques. À cet égard, la Commission a pris en considération les éléments suivants.

([1]) JO C 68 du 6. 3. 1996, p. 9.

Il faut tout d'abord noter qu'il s'agit en l'espèce d'«aides accordées par les États ou au moyen de ressources d'État sous quelque forme que ce soit» au sens de l'article 92, paragraphe 1, du traité. Afin d'apprécier si une mesure étatique constitue une aide, il convient, conformément à l'arrêt de la Cour de justice du 11 juillet 1996 dans l'affaire C-39/94, SFEI/La Poste [1], de déterminer si l'entreprise bénéficiaire reçoit un avantage économique que, sans cette mesure étatique, elle n'aurait pas obtenu dans des conditions normales de marché.

En vertu de l'article 52, paragraphe 8, de l'EStG, la personne physique ou morale (ci-après dénommée «l'acquéreur») qui réalise un bénéfice lors de la cession d'un bien économique peut, en premier lieu, obtenir un allégement fiscal puisqu'elle est autorisée, lorsqu'elle acquiert des participations à certaines conditions et dans des entreprises déterminées, à déduire de ses frais d'acquisition jusqu'à 100 % du bénéfice réalisé lors de cette vente et, donc, à payer moins d'impôts. Cette société est par conséquent avantagée par ce régime, par rapport aux dispositions fiscales générales qui permettent une déduction des bénéfices imposables de l'ordre de 50 % si ces derniers sont réinvestis en Allemagne. La déduction fiscale à hauteur de 100 % n'est cependant autorisée que si l'assujetti acquiert des participations dans des sociétés de capitaux déterminées et si cette acquisition est liée à une augmentation de capital ou à la constitution d'une nouvelle société de capitaux. En vertu de ce régime, les assujettis sont donc tenus d'acquérir des participations dans des sociétés de capitaux déterminées en vue d'une augmentation de capital ou de la création d'une nouvelle société; la mesure fiscale a donc pour effet - et d'ailleurs pour objectif déclaré - de favoriser la demande de prises de participation dans des sociétés de capitaux déterminées et, partant, l'accroissement du ratio de fonds propres de ces entreprises (ou la constitution de fonds propres).

La progression de la demande de prises de participation dans des entreprises dont le siège social et la direction sont situés dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest (ci-après dénommées «vendeurs»), qui est imputable à la mesure publique, a pour effet, dans des conditions égales par ailleurs, d'influencer le comportement de l'ensemble des investisseurs, dans la mesure où ils acquièrent maintenant des participations — qu'ils n'auraient pas envisagées sans allégement fiscal ou qu'ils auraient prises dans des conditions moins favorables pour le vendeur — à des conditions plus avantageuses pour ce dernier qu'en l'absence du régime institué par l'article 52, paragraphe 8, de l'EStG. Certes, comme l'indique l'Allemagne à juste titre, le vendeur de participations reçoit du capital dont le coût est librement négociable sur la base du marché, mais cette mesure entraîne une modification du marché concerné et rend ce type de capital apporté dans les conditions définies à l'article 52, paragraphe 8, de l'EStG plus attractif que le même capital disponible par ailleurs pour les entreprises dont le siège social et la direction se trouvent en dehors des nouveaux *Länder* et de Berlin.

La modification du comportement des investisseurs et l'augmentation des fonds propres des entreprises concernées qui en résulte sont aussi ouvertement visées par le législateur allemand; les autorités allemandes font toutefois valoir dans leurs observations que ce régime n'a aucune incidence mesurable sur les entreprises des nouveaux *Länder* et de Berlin dans lesquelles les participations doivent être prises.

Le régime fiscal a pour effet d'avantager directement des personnes physiques et morales déterminées (bénéficiaires directs), de manière que celles-ci acquièrent certains biens économiques auprès d'entreprises déterminées (bénéficiaires indirects). L'avantage économique réside dans le fait que, par rapport à la situation juridique antérieure à l'entrée en vigueur de l'article 52, paragraphe 8, de l'EStG, la demande de participations dans les entreprises bénéficiant indirectement du régime s'accroît; il s'ensuit que les investisseurs (bénéficiaires directs) sont disposés à prendre des participations dans des entreprises des nouveaux *Länder* et de Berlin, à des conditions qui sont plus avantageuses pour ces dernières qu'en l'absence de la mesure en question. Il en résultera une augmentation du volume des participations dans les entreprises en question et/ou une amélioration des conditions contractuelles (prix de la participation par rapport à sa valeur nominale, durée et rémunération de celle-ci, etc.) fixées pour ces prises de participation en faveur des entreprises en question.

Cette mesure est par conséquent propre à accorder gratuitement un avantage économique, qu'elles n'auraient pas obtenu sans cette mesure publique, aux entreprises qui bénéficient indirectement du régime institué par l'article 52, paragraphe 8, de l'EStG et dont le siège social et la direction se trouvent dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest.

L'Allemagne a fait valoir dans ses observations que cette mesure ne constituait qu'un report de l'impôt, mais en aucun cas une remise d'impôt. À cet égard, il convient tout d'abord de noter que, conformément à l'article 222 du code fiscal allemand (Abgabeordnung), on ne peut parler de report d'imposition qu'en cas de report de l'échéance d'une créance fiscale existante, alors que, dans le cas d'espèce, le régime en question entraîne l'extinction d'une créance en vertu de l'article 6b de l'EStG et la formation éventuelle d'une nouvelle créance fiscale en cas de revente. De plus, en l'occurrence, il importe peu de déterminer si l'allégement fiscal prévu doit être assimilé, du point de vue économique, à un simple report de l'impôt, étant donné que, même dans ce cas, il faudrait considérer que le vendeur de participations retire un avantage économique indirect [décision 93/349/CEE de la Commission [2]].

Or, dans le cas présent, comme l'indique également l'Allemagne dans ses observations, il est difficile de démontrer l'existence d'un traitement préférentiel appliqué concrètement dans chaque cas et de quantifier l'élément d'aide. En fait, comme cela a été exposé ci-dessus, on peut, d'une manière générale, supposer l'existence d'un avantage économique. Il n'est cependant pas possible, lors d'un examen *ex ante*, d'établir avec certitude, à chaque

[1] Recueil 1996, p. I-3547, point 60 des motifs.

[2] JO L 143 du 15. 6. 1993, p. 7.

prise de participation, l'existence de l'avantage économique, car le régime en question est basé sur le comportement économique d'un investisseur financier privé qui prend ses décisions dans des conditions délibérément modifiées par l'intervention publique. Il n'est pas possible de prouver dans l'abstrait que ce régime étatique a pour effet de modifier le comportement de chaque acquéreur. En outre, un examen *ex ante* ne permet pas de quantifier avec certitude l'avantage en question, de même que, dans tous les cas, un examen *ex post* ne permet pas cette évaluation chiffrée.

Il convient de noter dans ce contexte que la Commission ne doit pas examiner chaque cas d'application pour apprécier si un régime d'aide contient un élément d'aide d'État. En vertu de l'arrêt de la Cour de justice du 14 octobre 1987 dans l'affaire 248/84, République fédérale d'Allemagne/Commission ([1]), la Commission peut, dans le cas d'un programme d'aides, se borner à étudier les caractéristiques du programme en cause pour apprécier si celui-ci remplit les conditions de l'article 92, paragraphe 1, du traité. Par conséquent, pour conclure qu'il n'y a pas d'aide d'État, la Commission devrait pouvoir exclure, dans chaque cas, qu'un avantage économique a été octroyé et, partant, une aide d'État. Il convient donc de conclure, en l'espèce, que le régime a en soi pour effet d'accorder un avantage économique à une catégorie définie de sociétés de capitaux (entreprises employant au plus 250 salariés et dont le siège social et la direction se trouvent dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest).

En ce qui concerne le calcul de l'avantage économique, celui-ci devrait s'effectuer dans chaque cas, toutes choses étant égales par ailleurs, en comparant les conditions dans lesquelles une entreprise ne comptant pas plus de 250 salariés et installée dans l'un des nouveaux *Länder* ou à Berlin pourrait acquérir une participation, selon qu'elle bénéficie ou non d'un avantage fiscal.

Le régime en cause a pour objet d'accorder un avantage économique au moyen de ressources d'État. De fait, il entraîne tout d'abord une perte de recettes fiscales en raison de l'exonération non limitée dans le temps du bénéfice résultant de la cession du bien économique. Cet avantage fiscal accordé au moyen de ressources d'État est répercuté en partie sur le bénéficiaire de l'aide en vertu d'une disposition légale qui a pour effet d'influencer le comportement d'investisseurs privés.

Conformément à l'arrêt de la Cour de justice du 2 février 1988 dans les affaires jointes 67/85, 68/85 et 70/85, Van der Kooy/Commission ([2]), la transmission de l'allégement fiscal par l'acquéreur de participations dans des entreprises déterminées est donc imputable à l'État en vertu d'une disposition légale correspondante. À cet égard, la mesure en cause a le même effet que les taxes parafiscales financées par certaines branches économiques et dont le produit sert à financer des projets d'entreprises déterminées par l'intermédiaire d'un organisme qui gère ces ressources. D'après une jurisprudence constante de la Cour de justice, et notamment son arrêt du 11 mars 1992 dans les affaires jointes C-78/90 à C-83/90, Compagnie commerciale/Receveur principal des douanes de La Pallice Port ([3]), ces taxes parafiscales constituent, en fonction de l'affectation de leur produit, une aide d'État, étant donné que l'avantage accordé à certaines entreprises est imputable à l'État du fait de l'instauration obligatoire de la taxe parafiscale, même si la mesure en question n'est pas directement financée par des ressources d'État.

Dans le cas d'espèce, l'avantage économique n'est certes pas transmis par un organisme public ou privé gestionnaire de ces ressources mis sur pied à cet effet, mais par le biais d'une intervention de l'État sur le comportement des investisseurs privés. Vu l'influence de l'État, l'incidence économique de son intervention est comparable. Il en découle que la transmission de l'avantage à des entreprises déterminées est imputable à l'État en vertu de la disposition légale correspondante.

Le régime en question favorise également des entreprises déterminées, étant donné que, d'une part, il est limité au niveau régional à celles qui ont leur siège social et leur direction dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest et que, d'autre part, il ne s'applique qu'aux entreprises d'une taille déterminée à savoir celles qui comptent au plus 250 salariés. Certes, ces entreprises ne peuvent être désignées individuellement *ex ante*, mais il est possible de définir une catégorie d'entreprises bénéficiaires d'une manière suffisamment précise pour pouvoir leur attribuer l'avantage économique. Ce régime est par conséquent suffisamment spécifique pour être distingué des mesures générales qui favorisent l'ensemble de l'économie d'un État membre et, partant, ne relèvent pas de l'article 92, paragraphe 1, du traité.

Enfin, le régime d'aide risque de fausser la concurrence car les entreprises dont le siège social et la direction se trouvent dans la région en question sont favorisées par rapport à celles qui sont situées dans d'autres régions d'Allemagne et dans d'autres États membres. L'argument avancé par les autorités allemandes selon lequel l'intensité d'aide de cette mesure serait très faible et tendrait vers zéro ne change rien sur ce point; ainsi, d'après l'arrêt de la Cour de justice du 21 mars 1990 dans l'affaire C-142/87, Belgique/Commissioni ([4]), la faible importance d'une aide n'exclut pas *a priori* que les échanges entre États membres soient affectés. De plus, les autorités allemandes ne se sont pas engagées à appliquer la règle «de minimis».

Eu égard aux considérations qui précèdent, la Commission est parvenue à la conclusion que l'extension de l'allégement fiscal inscrite à l'article 52, paragraphe 8, de l'EStG en faveur des sociétés de capitaux dont le siège et la direction sont situés dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest, cet allégement étant accordé sur les bénéfices découlant de la vente de certains biens économiques ou de prises de participation dans des sociétés de capitaux, à condition qu'une participation y soit acquise (directement ou indirectement par l'intermédiaire d'une société d'investissement) et que cette participation soit liée à une augmentation de capital ou à la création d'une

([1]) Recueil 1987, p. 4013, point 18 des motifs.
([2]) Recueil 1988, p. 219.
([3]) Recueil 1992, p. I-1847, point 35 des motifs.
([4]) Recueil 1990, p. I-959.

nouvelle société de capitaux, constitue une aide d'État au sens de l'article 92, paragraphe 1, du traité CE et de l'article 61, paragraphe 1, de l'accord EEE.

V

Le régime d'aide examiné a pour effet de promouvoir la prise de participations, liée à une augmentation de capital ou à la création d'une nouvelle société de capitaux, dans des entreprises comptant au plus 250 salariés et dont le siège social et la direction se trouvent dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest, et ce à un prix plus avantageux ou à des conditions contractuelles plus favorables pour l'acquéreur de ces participations qu'en l'absence d'une telle mesure. Ce régime favorise de ce fait l'augmentation des fonds propres des entreprises concernées.

Ce régime d'aide n'est pas lié à un investissement initial au sens de la communication de la Commission sur les régimes d'aides à finalité régionale ([1]); il revêt un caractère continu et vise à surmonter des handicaps structurels particuliers, comme les autorités allemandes l'ont confirmé formellement dans leurs observations. Le régime d'aide en question doit par conséquent être considéré, selon l'arrêt de la Cour de justice du 15 mai 1997 dans l'affaire C-278/95, Siemens SA/Commission ([2]), comme une aide au fonctionnement.

Conformément à la pratique constante de la Commission, les aides au fonctionnement ne peuvent être octroyées qu'à titre exceptionnel, et à certaines conditions, dans des régions assistées en vertu de l'article 92, paragraphe 3, point a), du traité, c'est-à-dire des régions dans lesquelles le niveau de vie est anormalement bas ou dans lesquelles sévit un grave sous-emploi [voir point 6 de la communication de 1988 de la Commission sur la méthode pour l'application de l'article 92, paragraphe 3, points a) et c), du traité aux aides régionales ([3])].

En ce qui concerne l'application du régime d'aide dans les cinq nouveaux *Länder* (Brandebourg, Mecklembourg-Poméranie-Occidentale, Saxe, Saxe-Anhalt et Thuringe), la Commission, le 18 décembre 1996, a conféré à ces régions le statut de régions assistées en vertu de l'article 92, paragraphe 3, point a), du traité jusqu'à la fin de l'année 1999 [N 464/93 ([4]) jusqu'en 1996 et N 613/96 ([5]) pour la période 1997-1999]. Pour ce qui est de l'application du régime d'aide aux entreprises dont le siège social et la direction se trouvent à Berlin-Est, la Commission avait reconnu cette région en tant que région assistée relevant de l'article 92, paragraphe 3, point a), du traité (N 464/93) jusqu'à fin 1996; pour la période 1997-1999, la Commission a décidé que Berlin-Est, vu sa situation géographique particulière, le statut de région assistée en vertu de l'article 92, paragraphe 3, point a), du traité dont elle bénéficiait précédemment, de 1994 à 1996, ainsi que son histoire, peut jouir jusqu'à fin 1999 d'un statut transitoire qui l'assimile aux régions assistées en vertu de l'article 92, paragraphe 3, point a), du traité et, partant, aux cinq nouveaux *Länder* (Brandebourg, Mecklembourg-Poméranie-Occidentale, Saxe, Saxe-Anhalt et Thuringe) (N 613/96).

Cependant, le régime d'aide ne peut être déclaré compatible avec le marché commun dans les régions susmentionnées en vertu de l'article 92, paragraphe 3, point a), du traité, pour les raisons suivantes.

— Conformément à la communication de 1988 précitée, les aides au fonctionnement octroyées dans des régions assistées relevant de l'article 92, paragraphe 3, point a), du traité ne peuvent être autorisées qu'à titre exceptionnel, à savoir lorsque l'aide est susceptible de promouvoir un développement durable et équilibré de l'activité économique. Cette aide doit en outre, conformément à la pratique constante de la Commission, être dégressive et limitée dans le temps.

  Or, le régime d'aide en question a pour effet d'accroître les fonds propres des entreprises bénéficiaires. Il ne garantit pas que l'entreprise bénéficiaire emploiera les capitaux mis à sa disposition en vue du développement des activités économiques des entreprises bénéficiaires dans des régions assistées en vertu de l'article 92, paragraphe 3, point a), du traité et que ces capitaux ne profiteront pas en réalité à des entreprises qui exercent leurs activités économiques en dehors d'une région assistée. Il ne peut donc être exclu, sur la base de ce régime d'aide, que des sociétés qui, d'un point de vue économique, appartiennent à de grandes entreprises ou qui sont des entreprises indépendantes installées en dehors de régions assistées bénéficient de l'aide, sans que celle-ci contribue effectivement au développement des activités économiques des entreprises de la région assistée et, partant, de cette région elle-même ([6]). Le régime d'aide ne peut, par conséquent, bénéficier des dérogations prévues à l'article 92, paragraphe 3, du traité en faveur des aides à finalité régionale. Enfin, ce régime ne prévoit pas de versements dégressifs.

— Il n'est pas exclu que le régime d'aide s'applique à des entreprises dans des secteurs sensibles, lesquels sont soumis à des dispositions spécifiques en matière d'aides d'État (sont concernés actuellement le secteur des fibres synthétiques, l'industrie automobile, la construction navale, les transports, l'agriculture, la pêche, les secteurs relevant du traité CECA et les secteurs sidérurgiques hors CECA). Or, la communication de la Commission de 1988 précitée prévoit que les aides au fonctionnement ne peuvent susciter de surcapacités sectorielles, comme c'est le cas traditionnellement dans les secteurs sensibles mentionnés ci-dessus.

([1]) JO C 31 du 3. 2. 1979, p. 9.
([2]) Recueil 1997, p. I-2507, point 55 des motifs.
([3]) JO C 212 du 12. 8. 1998, p. 2.
([4]) JO C 373 du 29. 12. 1994, p. 3.
([5]) JO C 288 du 23. 9. 1997, p. 5.
([6]) Décision de la Commission du 1er octobre 1997 concernant la prolongation de la prime à l'investissement de 8 %, C 28/96 (JO L 73 du 12. 3. 1998, p. 38).

— Enfin, l'application du régime d'aide à des entreprises en difficulté telles qu'elles sont définies dans les lignes directrices communautaires pour les aides d'État au sauvetage et à la restructuration des entreprises en difficulté ([1]) ne peut être exclue, même s'il semble peu probable que ce régime, tel qu'il est conçu, s'applique à de telles entreprises. Ce régime n'est, de toute façon, pas compatible avec les conditions d'octroi d'aides à des entreprises en difficulté fixées dans ces lignes directrices.

En ce qui concerne l'application du régime d'aide à des entreprises dont le siège social et la direction se trouvent à Berlin-Ouest, il convient de noter que Berlin-Ouest, en vertu des décisions susmentionnées de la Commission, a bénéficié du statut de région assistée en vertu de l'article 92, paragraphe 3, point c), du traité de manière partielle jusqu'en 1996 et totale pour la période 1997-1999. Le régime d'aide s'applique donc aussi à des entreprises installées en dehors de régions assistées au titre de l'article 92, paragraphe 3, point a), du traité, c'est-à-dire dans des régions non assistées et dans des régions assistées en vertu de l'article 92, paragraphe 3, point c), du traité. Toutefois, conformément à la pratique constante de la Commission déjà évoquée, les aides au fonctionnement octroyées en dehors de régions assistées au titre de l'article 92, paragraphe 3, point a), du traité ne peuvent être déclarées compatibles avec le marché commun, et ce indépendamment de la question de l'octroi de ces aides à des entreprises dans des secteurs sensibles ou à des entreprises en difficulté.

Par conséquent, ce régime d'aide ne peut pas, au regard des dérogations prévues à l'article 92, paragraphe 3, points a) et c), du traité, être considéré comme compatible avec le marché commun. En outre, il n'est destiné ni à promouvoir la réalisation d'un projet important d'intérêt européen commun ou à remédier à une perturbation grave de l'économie d'un État membre, ni à promouvoir la culture et la conservation du patrimoine au regard de l'article 92, paragraphe 3, du traité. Enfin, il n'est pas compatible avec le marché commun au regard de l'article 92, paragraphe 2, du traité; les informations dont dispose la Commission ne permettent pas de conclure que le régime en question serait nécessaire pour compenser les désavantages économiques causés par la division de l'Allemagne en vertu de l'article 92, paragraphe 2, point c), du traité.

De plus, le régime d'aide subordonne l'allégement fiscal à l'obligation, pour les entreprises dans lesquelles les participations sont prises, d'avoir leur siège social et leur direction dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest. Cette disposition constitue une discrimination interdite par l'article 52 du traité (liberté d'établissement).

Les articles 52 et suivants prévoient la suppression des restrictions à la liberté d'établissement. Les articles 52 et 58 disposent en outre qu'une succursale ou une filiale a le droit d'exercer une activité économique. En vertu de l'article 58, la nationalité d'une société est déterminée en fonction de la législation de l'État membre en conformité de laquelle elle a été constituée, ainsi que de la localisation de son siège et de son administration centrale, comme l'a jugé la Cour de justice dans son arrêt du 28 janvier 1986 dans l'affaire 270/83, Commission/République française ([2]). L'interdiction des discriminations porte non seulement sur la discrimination directe, mais également sur les mesures d'effet équivalent. En vertu de l'article 54, paragraphe 3, point h), du traité, la Commission s'assure que les conditions d'établissement ne sont pas faussées par des aides accordées par des États membres. En application de cette disposition et au moyen de son programme général pour la suppression des restrictions à la liberté d'établissement ([3]), le Conseil a prévu la suppression des dispositions et des pratiques qui, à l'égard des étrangers seulement, excluent, limitent ou subordonnent à des conditions la faculté d'exercer les droits normalement attachés à une activité non salariée. Parmi ces dispositions ou pratiques figurent notamment les aides directes ou indirectes accordées par un État.

En interdisant de la sorte toute restriction de la liberté d'établissement, les articles 52 et suivants visent notamment à ce que le même traitement soit réservé aux entreprises concernées et aux entreprises dont le siège se trouve dans le pays d'accueil. Or, les seuls bénéficiaires du régime d'aide en question sont les sociétés dont le siège social et la direction sont situés dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest. Pour pouvoir bénéficier de l'aide, les sociétés dont le siège social et la direction ne se trouvent pas dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest devraient les y transférer. Le régime d'aide favorise de ce fait les entreprises installées dans les nouveaux *Länder* et à Berlin par rapport à celles dont le siège ne se trouve pas en Allemagne et enfreint par conséquent l'interdiction de discrimination inscrite aux articles 52 et suivants.

Étant donné que l'application du régime d'aide a été suspendue par le règlement administratif du 2 janvier 1996 du ministère fédéral des finances, l'Allemagne fait valoir que le régime en question n'est pas encore appliqué et que, partant, aucune aide n'a encore été versée. Si le régime d'aide était déjà appliqué, l'Allemagne devrait prendre les mesures nécessaires en vue de la restitution des aides déjà versées,

A ARRÊTÉ LA PRÉSENTE DÉCISION:

Article premier

1. L'allégement fiscal consenti par l'Allemagne en vertu de l'article 52, paragraphe 8, de l'EStG en faveur des entreprises qui n'emploient pas plus de 250 salariés et dont le siège social et la direction se trouvent dans les nouveaux *Länder* ou à Berlin-Ouest constitue une aide d'État incompatible avec le marché commun en vertu de l'article 92, paragraphe 1, du traité CE et de l'article 61, paragraphe 1, de l'accord EEE.

([1]) JO C 368 du 23. 12. 1994, p. 12.

([2]) Recueil 1986, p. 273.

([3]) JO 2 du 15. 1. 1962, p. 36/62.

2. L'Allemagne est invitée à abroger l'article 52, paragraphe 8, de l'EStG.

Article 2

1. Les aides éventuellement déjà versées au titre du régime d'aide visé à l'article 1er, paragraphe 1, sont illégales, étant donné qu'elles ont été versées avant que la Commission ait pris une décision.

2. L'Allemagne veille à ce que les aides versées illégalement soient remboursées.

Les aides sont restituées conformément aux procédures et aux dispositions de la législation nationale, notamment celles concernant les intérêts de retard, intérêts commençant à courir à compter de la date d'octroi de l'aide illégale et calculés à un taux égal au taux de référence en vigueur à cette date en Allemagne, qui est utilisé pour calculer l'équivalent-subvention des régimes d'aide à finalité régionale.

Article 3

L'Allemagne informe la Commission, dans un délai de deux mois à compter de la notification de la présente décision, des mesures prises pour s'y conformer.

Article 4

La République fédérale d'Allemagne est destinataire de la présente décision.

Fait à Bruxelles, le 21 janvier 1998.

Par la Commission

Karel VAN MIERT

Membre de la Commission