



Joël BOUDINE
Maître de conférences de l'Université des Antilles

Le concept d'égalité réelle et la fiscalité des collectivités ultramarines non autonomes

Mots-clés : fiscalité - fiscalité des collectivités ultramarines non autonomes - égalité réelle - réfaction de l'impôt sur le revenu - prélèvement sur le rhum - imposition de la construction ou de l'acquisition ou de logements sociaux - TVA non perçue récupérable

À défaut d'un toilettage de la fiscalité ultra-marine, on assiste, au nom du concept d'égalité réelle, à la remise en cause progressive de certaines spécificités fiscales dérogatoires dont la légitimité ou l'efficacité ont pu être discutées.

Les collectivités d'outre-mer, éparpillées dans les trois plus importants océans mondiaux (atlantique, indien et pacifique)¹, se trouvent encore confrontées à des écarts de développement persistants par rapports au reste de la nation française, malgré les efforts remarquables qui ont été réalisés ces dernières décennies dans des domaines majeurs. En effet, si l'on considère que ces collectivités se rapprochent des standards nationaux en termes d'infrastructures ou de services publics, il n'en demeure pas moins que certains secteurs sont considérés comme étant en retard de développement, comme le secteur productif et ses contre-performances en

matière d'emplois, ceux du logement, du transport, etc.

Toutefois, dans l'ensemble de ces territoires, les collectivités autonomes se distinguent de celles soumises au droit commun. Ces dernières, compte tenu de leur statut qui relève de l'article 73 de la Constitution, ne peuvent s'administrer en produisant leurs propres normes, notamment fiscales, pour relever les défis de développement auxquels elles sont confrontées.

Ainsi, leur modèle économique, basé essentiellement sur la consommation, a montré ses limites et exige aujourd'hui des réponses fortes afin de

¹ Elles sont réparties de la façon suivante : dans l'océan atlantique (La Guadeloupe, la Guyane, la Martinique, Saint-Barthélemy et Saint-Martin), l'océan indien (La Réunion et Mayotte) et l'océan pacifique (la Polynésie française, la Nouvelle-Calédonie, Saint-Pierre-et-Miquelon et Wallis-et-Futuna).

préservent la cohésion sociale dans ces territoires. Le taux de chômage, y compris celui de la population vivant en dessous du seuil de pauvreté, est plus de deux fois supérieur à la moyenne nationale. Dans un tel contexte, plusieurs concepts ont été avancés avec pour dessein, celui de réduire, voire de supprimer les inégalités. Ils se fondent, depuis la mise en place de la départementalisation de 1946, sur un substrat constitutionnel, celui d'égalité, avec des déclinaisons diverses : égalité économique, égalité sociale et, récemment, égalité réelle.

Ce troisième concept, dont l'origine résulte des débats du Conseil Représentatif des Français d'Outre-mer (CREFOM)², a été repris par le Président de la République né de la Déclaration universelle des droits de l'homme de 1789. Celui-ci lui a fixé un objectif à atteindre au nom de l'État, sans que des échéances précises aient été prévues.

À cet effet, le Premier ministre a confié à un député ultramarin, le 17 juin 2015, le soin d'élaborer un rapport sur l'égalité réelle dans les outre-mer³ afin d'envisager des pistes de réforme qui, finale-

ment, ont abouti à une loi en 2017, dont l'intitulé fait clairement référence au concept : « loi de programmation relative à l'égalité réelle outre-mer et portant autres dispositions en matière sociale et économique »⁴. Cependant, à la lecture des différentes mesures contenues dans ce texte, aucune ne concerne le volet fiscal de ce chantier présomptueux. Il a donc fallu attendre la loi de finances pour 2019 et la loi de financement de la sécurité sociale de la même année pour que celui-ci soit effectivement pris en considération⁵.

À la lumière de ces deux textes, on constate que s'il est logique de concevoir l'égalité réelle par la création de dispositifs spécifiques permettant le rattrapage économique et social, un tel concept peut aussi conduire à la suppression de certains avantages considérés comme étant non nécessaires ou inefficients outre-mer. Nous n'insisterons que sur ce second aspect⁶ qui fait souvent l'objet de débats et d'incompréhensions dans les sociétés ultramarines, en privilégiant, d'une part, les mesures de suppression atteignant le pouvoir d'achat des particuliers (I) et, d'autre part, celles affectant le fonctionnement et surtout l'investissement des entreprises (II).

1 Le retour au droit commun par la diminution progressive du pouvoir d'achat

Le législateur, tant dans le cadre de la loi de finances pour 2019 que dans celle de financement de la sécurité sociale, affiche son intention de supprimer de façon progressive deux avantages, dont l'un vise un prélèvement fiscal à savoir l'impôt sur le revenu et, l'autre, un prélèvement social dénommé « vignette sur le rhum ». Cependant, les mécanismes utilisés ne sont pas similaires. Si dans le premier cas, le législateur n'acte pas d'emblée la suppression de la réfaction de l'IR, mais simplement l'abaissement de son plafond, dans le second cas, il prévoit clairement une disparition programmée de la vignette en vue d'un retour au droit commun.

A. L'abaissement du plafond de la réfaction de l'impôt sur le revenu

La réfaction de l'IR est un avantage fiscal qui date de plus de 50 ans, puisqu'il résulte de l'article 3 de la loi du 21 décembre 1960⁷. Il avait pour objet d'atténuer les effets du coût de la vie en outre-mer, tout en constituant un moyen de renforcer l'attractivité des territoires, sous forme d'incitation à la domiciliation fiscale des cadres et techniciens nécessaires à leur développement⁸.

Cet avantage, codifié à l'article 197-3 du code général des impôts, constitue un ajustement du dispositif de droit commun, en permettant aux contribuables de réduire leur impôt sur le revenu de 30 % en Guadeloupe, Martinique et à La Réunion et de 40 % en Guyane et à Mayotte, dans la limite respectivement de 5 100 € et 6 700 €. Ces plafonds, pourtant destinés à protéger les revenus les plus modestes, n'ont pas évolué depuis la loi de finances rectificative pour 1991⁹ alors que, dans le passé, ils variaient souvent du fait leur indexation sur la limite de la dixième tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

Il s'agit d'une réduction d'impôt qui intervient après l'application du barème et du plafonnement relatif au quotient familial (elle s'intercale donc entre le plafonnement et la décote)¹⁰. L'avantage fiscal ainsi établi profite aux contribuables qui disposent, au 31 décembre de l'année d'imposition, de leur résidence fiscale dans l'un des territoires ultra-marins concernés, mais dans le cas où un changement intervient au cours de l'année d'imposition, la condition de domiciliation s'apprécie dans un sens favorable à l'outre-mer. Ainsi, lorsque le contribuable

² Créé le 31 janvier 2014, il a pour mission de valoriser, de promouvoir et de défendre les outre-mer, ses territoires et ses citoyens, au sein de la République en représentant toutes ses diversités.

³ Rapport de M. Victorin Lurel au Premier ministre, mars 2016, www.ladocumentationfrancaise.fr.

⁴ Loi 2017-256 du 28 février 2017, publiée au J.O n° 51 du 1^{er} mars 2017.

⁵ Respectivement, loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018, J.O n° 302 du 30 décembre 2018 et loi n° 2018-1203 du 22 décembre 2018, J.O n° 297 du 23 décembre 2018.

⁶ Il existe en effet d'autres dispositions spécifiques qui leur sont favorables, notamment dans la loi de finances pour 2019, telles que l'introduction de la navigation de croisière dans le dispositif de la défiscalisation des investissements outre-mer, l'exonération de la TVA sur les locations de bateaux de plaisance...

⁷ Loi fixant les conditions d'application, dans les départements d'outre-mer, des dispositions de la loi n° 59-1472 du 28 décembre 1959 et portant divers aménagements fiscaux dans ces départements. J.O du 22 décembre 1960, p. 11558.

⁸ Rapport de M. Joël Giraud n° 1302 tome II, fait au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée Nationale, octobre 2018, p. 122.

⁹ Article 49 de la loi de finances rectificative n° 91-1323 du 30 décembre 1991, droit fiscal 1992, n° 2-3 comm. 47.

¹⁰ Article 2-1 de la loi de finances pour 1994 n° 93-1352 du 30 décembre 1993, J.O du 31 décembre 1993, p. 18.474.

quitte l'outre-mer pour s'installer en métropole, la réduction d'impôt est appliquée au titre des revenus réalisés ou perçus pendant la période de domiciliation ultramarine ; dans le cas inverse, c'est-à-dire lorsque le contribuable transfère son domicile vers un territoire ultramarin, l'ensemble de ses revenus de l'année bénéficie de la réfaction du taux d'imposition¹¹.

Si le dispositif semble particulièrement intéressant pour les contribuables établis en outre-mer, il n'en demeure pas moins coûteux pour les finances publiques. En effet, la dépense fiscale, ou la moins-value pour l'État, correspondait à environ 200 millions € à l'époque (400 millions avant la réforme). Ce chiffre, sans doute trop important pour certains, a conduit le pouvoir fiscal à envisager la disparition de cet avantage. Sauf que les nombreuses tentatives de suppression n'ont pas abouti grâce à la pression des élus ultramarins, du moins jusqu'en 2018.

La première attaque sérieuse contre la réduction d'impôt figurait dans le rapport Ripert¹² qui lui reprochait d'avoir peu ou pas du tout d'effet distributif, même s'il s'avère difficile de mesurer l'impact réel d'une telle mesure. En conséquence, le rapport qui avait reçu un écho favorable de la part du Gouvernement, proposait de la supprimer progressivement, la date butoir étant fixée à l'année 1996. C'est finalement un conseil des ministres, datant du 13 février 1991, qui avait adopté le principe de la suppression progressive de cette réfaction d'impôt, avec une première étape devant figurer dans le projet de loi de finances pour 1992, mais qui est restée lettre morte.

Il est vrai qu'au cours de la même période, un rapport de M. Alain Richard¹³ sur la fiscalité des départements d'outre-mer (DOM) paraissait plus mesuré, tout en souscrivant au principe d'une suppression progressive. Il indiquait que, d'une part, la suppression ne doit pas être désolidarisée d'une réflexion sur la majoration dont bénéficient les traitements publics dans les DOM¹⁴ et, d'autre part, elle doit être suffisamment progressive pour ne pas être interprétée comme une « désincitation » à l'initiative et à l'importation de main-d'œuvre très qualifiée. A l'époque, la non application de cette mesure était liée au fait qu'elle n'aurait pas eu un impact spectaculaire, car l'avantage fiscal échappe à toute une partie de la population résidente qui se trouve non assujettie à l'impôt sur le revenu. Les revenus nets liés à l'activité professionnelle étant beaucoup plus faibles qu'en France hexagonale.

Mais plus de dix ans après, la question est revenue à l'Assemblée nationale, notamment lors de

la discussion du projet de loi de finances pour 2004. Un amendement avait donc été proposé par deux députés afin de réduire le différentiel d'imposition entre les DOM et la France hexagonale, en abaissant le plafonnement de 5 100 € et 6 700 € à 3 000 € et 4 000 €¹⁵. Selon leurs auteurs, cet amendement adopté en commission des finances avait pour objet de tenir compte de la baisse générale du taux de l'impôt sur le revenu. Cependant, à la demande du gouvernement et avec l'accord du rapporteur général de la commission des finances, cet amendement a été retiré, d'autant que depuis 1990 les plafonds de réfaction d'impôts concernant les DOM n'avaient pas été revalorisés. Le rapporteur a donc préféré envisager l'examen d'une telle disposition dans le cadre d'une réflexion d'ensemble des problèmes relatifs à l'outre-mer. Dans l'attente de cette réflexion souhaitée par tous, d'autres rapports vont se montrer très hostiles à l'égard de cet avantage fiscal, particulièrement celui du comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales de juin 2011¹⁶, ainsi que celui de l'inspection générale des finances sur l'évaluation des dépenses fiscales et sociales spécifiques à l'outre-mer d'août 2011¹⁷. Il en ressort que cet avantage fiscal est « inefficace et inefficace » selon le premier et « son impact sur l'attractivité des DOM n'est pas avéré » selon le second.

Il fallait donc réagir et quoi de mieux qu'une proposition émanant d'un député ultramarin (auteur du rapport précité de 2016)¹⁸. Celui-ci préconise la suppression progressive de la réfaction d'impôt au titre de l'égalité réelle, mais au terme de deux plans quinquennaux de convergence (recommandation n° 12). Dans son rapport, il fait ressortir trois éléments justificatifs : d'une part, les motifs ayant présidé à l'instauration de ce dispositif en 1960 n'auraient plus lieu d'être aujourd'hui, d'autre part, cette mesure ne repose sur aucune logique sociale ou redistributive et, enfin, ou plutôt surtout, elle génère un effet d'aubaine pour les fonctionnaires qui bénéficient déjà de mesures de sur-rémunération dont le niveau excède la compensation du coût de la vie outre-mer. Sur ce dernier point, il faut indiquer que l'avantage fiscal ne profite qu'aux revenus importants, c'est-à-dire susceptibles d'être imposables, dont ceux des fonctionnaires en constituent la plus grande part. En conséquence, la réduction d'impôt ne ferait qu'accroître les inégalités entre les ménages les plus modestes (non imposables à l'IR) et les plus aisés (les bénéficiaires de la réfaction qui représentent moins de 30 % des foyers fiscaux)¹⁹.

¹¹ Rapport de M. Joël Giraud n° 1302 précité, p. 121.

¹² M. Jean Ripert : l'égalité sociale et le développement économique dans les DOM, rapport au ministre des DOM-TOM, porte-parole du gouvernement, Paris, La documentation française, 1990.

¹³ Rapport n° 2215, Ass. Nat., 1991-1992, p. 47.

¹⁴ Il s'agit d'un complément de rémunération pour les fonctionnaires civils qui est de 40 % dans les collectivités régies par l'article 73 de la constitution (52 % à La Réunion), ce qui donne un salaire moyen légèrement supérieur à celui versé en France hexagonale. Loi n° 50-407 du 3 avril 1950, J.O du 6 avril 1950, p. 3707.

¹⁵ Il s'agit d'un amendement proposé par le député Marc Laffineur. Ass. Nat. 3ème séance du jeudi 16 octobre 2003. www.legifrance.gouv.fr.

¹⁶ www.economie.gouv.fr/import/rapport-depenses-fiscales/Annexe-G-pdf, p. 74

¹⁷ Rapport de synthèse, www.fedom.org/wp-content/uploads/2012/04/rapport-IGF-niches-OM, p. 46 et suivants.

¹⁸ Rapport de M. Victorin Lurel, p. 109.

¹⁹ 45 % de foyers fiscaux sont imposables à l'IR en France hexagonale.



À défaut de supprimer de façon pure et simple la réfaction d'impôt, la voie de l'abaissement du plafond expérimentée depuis 2004, plus séduisante, a obtenu les faveurs de l'exécutif dans la rédaction initiale du projet de loi de finances pour 2019. Malgré les protestations des parlementaires ultramarins et plusieurs amendements de suppression, le texte a finalement été adopté en l'état. L'article 16 de la loi, modifiant l'article 197 I-3 du code général des impôts, réduit les plafonds respectivement de 5 100 € à 2 450 € et de 6 700 € à 4 050 €. Ces modifications comportent des effets sur les colonnes de l'article 204 H III-1, c'est-à-dire sur l'indexation du barème et des grilles de taux de prélèvement à la source. Concrètement, il s'agit des limites des grilles de taux par défaut du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu, spécifiques aux contribuables domiciliés dans les DOM, qui s'appliquent lorsque le débiteur des revenus ne dispose pas d'un taux transmis par l'administration fiscale.

Pour faire valoir cette réforme, le gouvernement s'est appuyé sur l'argument selon lequel, l'ajustement proposé devrait être sans conséquence sur la majorité des foyers fiscaux outre-mer, dans la mesure où plus de 80 % du montant de l'abattement seraient préservés. Ensuite, il vise à recentrer la dépense fiscale sur les foyers les moins aisés et participer ainsi d'une plus grande équité du dispositif entre les contribuables domiciliés outre-mer. Enfin, il permettra d'économiser 70 millions € par an qui seront intégralement mobilisés pour abonder le fonds exceptionnel d'investissement (FEI)²⁰. Il s'agit d'un fonds, né de l'article 31 de la loi de 2009 pour le développement économique des outre-mer (LODEOM)²¹, qui a pour objet d'apporter une aide financière de l'État aux personnes publiques qui réalisent, dans l'ensemble de ces territoires, des investissements portant sur des équipements publics collectifs, lorsque ces investissements participent de façon déterminante au développement économique, social, environnemental et énergétique local.

Force est de constater que le Gouvernement et, en définitive le Parlement, ont reculé, alors que leur intention, depuis plusieurs années, était de supprimer la réfaction de l'impôt sur le revenu. Il faut aussi admettre que les parlementaires d'outre-mer ont fait preuve d'une certaine audace, de façon unanime, afin de préserver cet avantage, en mettant en avant des arguments pertinents.

Selon eux, une telle réforme devrait impacter assez sérieusement le pouvoir d'achat de la

classe moyenne et, par conséquent, l'économie ultramarine qui repose essentiellement sur la consommation des ménages, compte tenu de la faiblesse du secteur industriel. Par ailleurs, certains d'entre eux estiment que le gouvernement fait reposer, à travers cette réforme, le fardeau de la solidarité nationale sur les collectivités d'outre-mer qui doivent financer elles-mêmes le rattrapage de leur retard économique. Ainsi, du fait que le FEI est également destiné aux collectivités régies par l'article 74 de la constitution, non intéressées par cette mesure, ne faudrait-il pas parler tout simplement de solidarité entre les outre-mer, financée par des collectivités fragiles économiquement et socialement, c'est-à-dire celles régies par l'article 73 de la constitution ?

Pour clore le débat, d'aucuns diraient que la réforme s'inscrit, de façon plus globale, dans le cadre de la réduction des dépenses fiscales, n'ayant pas ou peu d'efficacité, engagée par le Gouvernement et qui se manifeste dans plusieurs autres articles de loi de finances.

B. L'augmentation du prélèvement sur le rhum

Avant d'étudier la réforme du prélèvement sur le rhum prévue par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2019, quelques observations préliminaires sont nécessaires. En effet, il faut situer la question des prélèvements opérés sur le rhum dans les DOM en termes de contraintes de productions et de répercussions socio-économiques. Dans le premier cas, on remarque que le rhum produit dans les DOM doit faire face à une concurrence sévère opérée par celui venant d'autres pays, le plus souvent limitrophes, à savoir le rhum des pays ACP (Afrique, Caraïbe, Pacifique) dont le prix de revient est trois fois inférieurs²² et qui, en outre, peut entrer sans droits ni contingents sur le marché européen. Dans le second cas, il faut admettre que ce n'est pas seulement le prix de la bouteille en elle-même qui est concerné, mais l'ensemble d'une filière (canne, sucre, rhum) qui représente dans les 4 départements et régions d'outre-mer 40 000 emplois, 23 distilleries, cinq sucreries et 5 500 exploitants agricoles.

Pour ces différentes raisons, il s'est avéré indispensable de soutenir l'ensemble de la filière. C'est ainsi que le rhum des outre-mer bénéficie d'une série de mesures avantageuses au niveau de l'Union européenne qui, en réalité, fixe les règles en la matière et contrôle le dispositif national. Les aides financières apportées par l'UE se fondent, essentiellement, sur l'article 349 du traité sur le fonctionnement de l'Union Euro-

²⁰ Le FEI figure à l'article 93 du livre bleu pour l'outre-mer présenté le 28 juin 2018. Ce document, issu des assises de l'outre-mer lancées le 4 octobre 2017, préconise des réformes ciblées dont l'objet est de contribuer activement au rattrapage structurel et à l'amélioration des conditions de vie outre-mer. <https://www.livrebleuoutremer.fr>.

²¹ Loi n° 2009-594 du 27 mai 2009, J.O. n° 122 du 28 mai 2009, p. 8816.

²² 60 à 70 € par hectolitre d'alcool pur pour un rhum brésilien contre 200 € pour celui des DOM. C.f., rapport n° 574 fait au nom de la commission de finances par M. Georges Patient et Eric Doligé, Sénat 2012/2013, p. 15.

péenne qui reconnaît les spécificités des régions ultrapériphériques (dont font partie les DOM)²³. Elles se manifestent par le soutien à la filière, aux planteurs pour le transport de la canne, aux industries sucrières et aux distilleries en vue de maintenir le prix d'achat de la canne et la transformation de celle-ci en rhum agricole. De plus, le conseil des ministres de l'UE autorise, sous contrôle de la commission européenne, une série d'aides accordées par l'État français, parmi lesquelles, on note, la présence d'une fiscalité dérogatoire en matière de droit d'accise et visant à faciliter l'accès des rhums traditionnels des DOM au marché français.

Cela s'exprime par une réduction du taux de l'impôt sur les alcools (droit d'accise), en l'occurrence pour le rhum à destination de la France hexagonale, de 50 % par rapport aux autres alcools similaires. Il faut savoir qu'environ un quart de la production de rhum est exporté vers les États de l'Union européenne, dont 70 % du total vers la France, sous réserve du respect d'un certain plafond. Ce dernier, pour le rhum à destination de la France, a enregistré récemment une augmentation favorable à l'outre-mer : 144 000 HAP²⁴ en 2018 contre 120.000 HAP auparavant, soit une hausse de 24 000 hectolitres obtenue de la commission européenne. Une décision devenue effective grâce à l'arrêté sur la répartition du contingent annuel de rhum en juin 2018²⁵.

Précisons que la fiscalité sur les alcools, en droit commun, comprend deux prélèvements : un droit de consommation ou droit d'accise et la vignette de sécurité sociale. Avant la réforme, les taux des droits sur le rhum qui évoluent chaque année, comme ceux des alcools et boissons alcooliques²⁶, étaient les suivants : 871,01 €/HAP pour le droit d'accise (article 403 I-1° du code général des impôts) et 0,04 € par décilitre pour les cotisations de sécurité sociale, soit 40 € par hectolitre (article L.758 -1 du code de sécurité sociale)²⁷. Il faut souligner que si l'objectif du premier est lié au rendement fiscal, celui de la seconde est d'améliorer la santé publique : « en raison des risques que comporte l'usage immodéré de ces produits pour la santé »²⁸.

Alors que l'état du droit n'avait pas évolué depuis fort longtemps²⁹, la commission des affaires sociales de l'Assemblée nationale a adopté, lors de l'examen du projet de loi de financement de la Sécurité sociale pour 2019, un amendement visant à aligner la cotisation appliquée aux rhums des départements et régions d'outre-mer sur celle de la France hexagonale³⁰. Cette proposition, apparemment fondée sur une préoccupation de santé publique, a provoqué une désap-

probation unanime des parlementaires ultramarins, craignant qu'une telle mesure ne vienne fragiliser une filière considérée comme un des piliers économiques en outre-mer. C'est elle qui concourt, de façon significative, au développement des exportations dans ces territoires où la balance commerciale est largement déficitaire.

Selon le rapporteur de l'amendement, « l'usage nocif d'alcool constitue une problématique de santé publique importante dans les collectivités d'outre-mer. La pratique d'alcoolisation ponctuelle importante est en hausse chez les jeunes dans ces territoires et la consommation quotidienne d'alcool est plus importante sur ces territoires qu'en métropole ». Ce constat s'appuie sur un rapport de la Cour des comptes sur les politiques de lutte contre les consommations nocives d'alcool qui soulignait, en 2016³¹, la grande accessibilité des rhums produits et vendus localement, une accessibilité liée à une fiscalité très avantageuse permettant de proposer des prix de vente très bas, ce qui contribue à favoriser les consommations à risque chez les populations vulnérables.

Au rapporteur de s'interroger sur l'écart considérable existant entre le montant de la cotisation de sécurité sociale sur les alcools entre la France hexagonale et l'outre-mer. Ainsi, le montant de celle-ci est de 577,90 € par hectolitre d'alcool au niveau hexagonal contre 40 € par hectolitre (un montant quatorze fois inférieurs) pour les tafias, rhums et spiritueux composés à base d'alcool de cru produits et consommés en Guadeloupe, en Martinique, en Guyane, à Mayotte, à Saint-Barthélemy et à Saint-Martin. Devant ce décalage difficilement justifiable, à moins de faire valoir des arguments tirés de l'intérêt de ce régime de faveur pour la filière et le pouvoir d'achat, l'amendement propose d'uniformiser, de manière progressive, le montant de la cotisation figurant à l'article L.758-1 du code de la sécurité sociale dans tous les territoires français.

Cependant, lors de la discussion du texte, le Gouvernement a accepté un amendement parlementaire visant à mettre en place un échelonnement de l'augmentation du montant de la cotisation sur six ans et à partir de 2020. Cet assouplissement permettra une abrogation du régime préférentiel à partir de 2025 et non plus 2023. Selon la ministre de la santé et de la solidarité, ce report devrait donner du temps à l'agriculture locale, caractérisée par une monoculture importante, afin de modifier ses pratiques et éviter ainsi un chômage supplémentaire du fait de la réforme.

²³ Cet article précise que « la situation économique et sociale structurelle (des régions ultrapériphériques) est aggravée par leur éloignement, l'insularité, leur faible superficie, le relief et le climat difficiles » et souligne également la « dépendance économique » de ces régions « vis-à-vis d'un petit nombre de produits ». En conséquence, il prévoit la possibilité d'arrêter des mesures spécifiques aux régions ultrapériphériques portant, en particulier, sur la politique fiscale et les aides d'État, « en tenant compte des caractéristiques et contraintes particulières de ces territoires ».

²⁴ Hectolitre d'alcool pur.

²⁵ Arrêté du 13 juin 2018 portant répartition entre les distilleries du contingent d'exportation de rhum traditionnel et relatif à la gestion de ce contingent, J.O n° 136 du 15 juin 2018.

²⁶ Ils évoluent dans une proportion égale au taux de croissance de l'indice des prix à la consommation (hors tabacs) constaté l'avant dernière année.

²⁷ Taux applicable aux rhums, tafias et spiritueux composés à base d'alcool de cru de plus de 18 % vol., produits et consommés dans les DOM.

²⁸ Article L.245-7 du code de la sécurité sociale.

²⁹ Le taux de la cotisation sociale outre-mer est resté inchangé depuis 1983.

³⁰ Amendement ASS22 de Thomas Mesnier.

³¹ Rapport public thématique : les politiques de lutte contre les consommations nocives d'alcools, juin 2016, p. 37, 62 et 140.

Selon l'article 11 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2019, les tarifs de la cotisation sur les boissons alcooliques, prévus à l'article L.245-9 pour les rhums, tafias et spiritueux composés à base d'alcool de cru produits et consommés sur place sont fixés à :

1°) 168 euros par hectolitre d'alcool pur à compter du 1^{er} janvier 2020 ;

2°) 246 euros par hectolitre d'alcool pur à compter du 1^{er} janvier 2021 ;

3°) 325 euros par hectolitre d'alcool pur à compter du 1^{er} janvier 2022 ;

4°) 403 euros par hectolitre d'alcool pur à compter du 1^{er} janvier 2023 ;

5°) 482 euros par hectolitre d'alcool pur à compter du 1^{er} janvier 2024.

Cette disposition permettra d'abroger l'article L.758-1 du code de la sécurité sociale, spécifique à l'outre-mer, à compter du 1^{er} janvier 2025 et de signer le retour au droit commun, à savoir l'application stricte de l'article 245-9 du CSS, soit 557,90 € par hectolitre d'alcool pur.

Il faut également remarquer qu'il n'est plus fait mention de la notion d'hectolitre d'alcool, mais de celle d'alcool pur comme en France hexagonale. Cette différence de taxation favorable à l'outre-mer se justifiait par le fait que le rhum des DOM contenait un plus grand degré d'alcool³². Désormais, la cotisation sera fonction du titre alcoométrique et non du volume d'alcool.

Avec ces deux réformes relatives à l'impôt sur le revenu et la cotisation sociale sur le rhum, il est clair que le pouvoir d'achat des citoyens ultramarins sera amputé de manière relative dans le premier cas (4 % de foyers fiscaux sont concernés), mais assez significative dans le second, si l'on considère l'achat, la consommation de rhum comme étant un fait culturel bien ancré dans la société. Une grande partie de la population (y compris le non consommateur) sera impactée par la mesure car le rhum est très souvent utilisé et sous différentes formes : de l'apéritif au dessert sans négliger ses atouts en matière de médication.

Le retour au droit commun par l'élimination de mesures favorables à l'investissement

La première nouveauté est née de travaux menés en amont, depuis quelques années, concernant certains mécanismes qui avaient montré un essoufflement de leur efficacité dans le logement social. Il s'agit de les supprimer afin de rendre plus performants d'autres dont la finalité est similaire. Quant à la seconde suppression, liée à la TVA, même si elle vise ce qu'il est convenu d'appeler une aide au fonctionnement des entreprises, il n'en demeure pas moins qu'elle affectera, par ricochet, leur capacité d'investissement.

A. La suppression de l'article 199 undecies C du CGI

Après avoir institué la défiscalisation dans l'immobilier locatif en 1986³³, le gouvernement s'est rendu compte que celle-ci méritait d'être réformée, car elle ne bénéficiait qu'aux particuliers disposant de hauts revenus et qui réalisaient d'énormes profits en louant des logements neufs, tant dans le secteur libre que le secteur intermédiaire. La suppression de ces mesures³⁴, plutôt discriminatoires, a permis de soumettre les contribuables d'outre-mer au droit commun, c'est-à-dire au même système qu'en France

hexagonale, en appliquant la réduction d'impôt uniquement dans le logement intermédiaire dénommée « Scellier », mais avec des taux plus avantageux.

Cependant, compte tenu du décalage croissant entre le nombre de demandeurs et les logements disponibles, il s'est avéré important d'agir par la fiscalité afin de loger les plus nécessiteux et à des prix convenables. Cela a conduit le gouvernement à proposer au Parlement un dispositif spécifique en faveur des logements dits sociaux qui a, par la suite, été codifié à l'article 199 undecies C³⁵ pour les particuliers et à l'article 244 quarter X pour les entreprises³⁶. Certes, le système de droit commun relatif aux locations intermédiaires est maintenu, mais il a été complété par ces deux dispositifs pour répondre à la demande des plus démunis.

L'article 199 undecies C permet aux personnes physiques, domiciliées en France, de bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu au titre de l'acquisition et la construction de logements neufs destinés à la location dans le secteur social outre-mer (départements et collectivités d'outre-mer). C'est une réduction d'impôt substantielle

³² Cela avait aussi pour conséquence de taxer moins lourdement les alcools forts dans ces territoires.

³³ Article 22 de la loi de finances rectificative n° 86-824 du 11 juillet 1986, J.O n° 161 du 12 juillet 1986, p. 8688. Ce dispositif a été amélioré, dix ans plus tard, par l'article 36 de la loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier n° 96-314 du 12 avril 1996, J.O n° 88 du 13 avril 1996, p. 5707.

³⁴ Article 38 de la loi pour le développement économique de l'outre-mer n° 2009-594 du 27 mai 2009, J.O n° 122 du 28 mai 2009, p. 8816.

³⁵ Article 12 de la loi de finances rectificative n° 2009-1674 du 30 décembre 2009, J.O n° 303 du 31 décembre 2009, p. 22940.

³⁶ Article 21 (V) de la loi de finances n° 2013-1278 du 29 décembre 2013, J.O n° 303 du 30 décembre 2016, p. 21829.

qui correspond à 50 % du prix de revient de l'immeuble, même si elle demeure plafonnée dans la limite de 2.449 € hors taxes par m² de surface habitable.

Pour bénéficier de cette réduction d'impôt, les particuliers doivent donner les logements en location nue, pendant au moins cinq ans, à un organisme de logement social (type HLM) qui, lui-même, attribue ceux-ci en sous-location nue ou meublée à des personnes physiques qui en font leur résidence principale (sous conditions de ressources et de loyers)³⁷. Ce dispositif concerne aussi l'acquisition de logements achevés depuis plus de 20 ans ayant fait l'objet de travaux de réhabilitation, dès lors que ces derniers permettent d'atteindre des performances énergétique voisines de celles des logements neufs.

L'article 199 undecies C prévoit aussi la cession, à l'issue de la période de location de cinq ans, des logements à l'organisme locataire avec rétrocession d'une partie de l'avantage fiscal réalisée par le contribuable (70 %) sous la forme, soit d'une diminution des loyers versés par l'organisme locataire, soit d'une diminution du prix de cession au profit de celui-ci ou, le cas échéant, des personnes physiques accédant à la propriété.

Il s'agit donc d'un dispositif qui permet un partage de l'avantage fiscal entre les différents intervenants, sans que l'objectif social de l'opération ne soit remis en cause. Il a été très apprécié par les politiques, mais pas nécessairement par les particuliers, professionnels ou non de l'immobilier, qui lui préfèrent l'autre relatif au logement intermédiaire, moins complexe.

En conséquence, le gouvernement a proposé de mettre fin à ce dispositif, amputant ainsi la défiscalisation des investissements outre-mer d'une partie des réductions d'impôts prévues aux différents articles 199 undecies. Cette suppression a été consacrée par l'article 30-I de la loi de finances pour 2019 et ne concerne que les seuls départements d'outre-mer, ce qui n'a pas manqué de faire bondir les parlementaires de ces collectivités. Les autres collectivités régies par l'article 74 de la constitution en conservent le bénéfice jusqu'en 2025.

Parallèlement, d'autres dispositions favorables ont été adoptées dans le cadre de l'article 244 quater X du CGI considéré comme étant plus performant. C'est un article qui s'adresse aux organismes d'habitations à loyer modéré en leur accordant un crédit d'impôt, à raison de l'acquisition ou de la construction de logements neufs dans les seuls départements d'outre-mer. Depuis la loi de finances pour 2019 et à la faveur du gou-

vernement, ce crédit d'impôt n'est plus accordé sur option (article 30 de la LF) et il est étendu, sous conditions, aux bailleurs privés (article 153 de la LF)³⁸. Il n'est donc plus réservé aux seuls bailleurs sociaux et le quota maximum de logements financés à l'aide d'un prêt locatif social éligible au crédit d'impôt est porté de 15 % à 25 %.

On voit bien que le Gouvernement met l'accent sur le crédit d'impôt accordé aux entreprises plutôt que la réduction d'impôt aux particuliers, même si cela n'est pas du goût des parlementaires ultramarins qui ont largement, voire unanimement, contesté cette réforme par voie d'amendements, soutenant l'absence d'études fiables menées autour de ce dispositif. Ils ont même réussi à faire adopter un amendement, en première délibération, contre l'avis du gouvernement, et visant à maintenir l'application des dispositifs prévus aux articles 199 undecies C³⁹. Mais, lors d'une deuxième délibération, demandée par le Gouvernement à l'Assemblée nationale, en première lecture, le dispositif de suppression a été rétabli.

Parmi les raisons invoquées par le Gouvernement à l'appui de sa réforme, on trouve un argument très percutant lié à l'inefficacité de cette mesure. Selon lui, les dispositifs historiques de défiscalisation, au niveau du logement social dans les DOM, ont largement été supplantés par le recours au crédit d'impôt prévu à l'article 244 quater X du CGI depuis 2015. Il précise, par ailleurs, cet argument à l'aide de données chiffrées qui sont les suivantes : le nombre de programmes d'investissements agréés dans les DOM relevé par les services de la DGFIP (Direction générale des finances publiques) est passé de 66 en 2015 à 14 en 2017 au titre de l'article 199 undecies C et, pour l'année 2018, il semble qu'il n'y ait eu aucune demande en cours sur le fondement de cet article pour les DOM.

Il faut remarquer que le mécanisme de crédit d'impôt est plus efficace car il bénéficie directement aux organismes de logements sociaux, sans perte d'une partie de l'avantage fiscal au profit de tiers investisseurs. N'étant pas soumis à agrément préalable, le crédit d'impôt permet d'accélérer la construction de nouveaux logements sociaux, objectif prioritaire du gouvernement dans le cadre du plan logement outre-mer. On peut aussi souligner le fait qu'il n'existe plus aujourd'hui de difficulté particulière relative au préfinancement du crédit d'impôt qui est assuré, à des conditions très avantageuses, par la Caisse des dépôts et consignations. Sont en effet proposées des offres de taux bonifiés et de rem-

³⁷ Les conditions sont mentionnées à l'article 46 AG sexdecies de l'annexe III au CGI.

³⁸ Il s'agit de l'acquisition ou la construction de logements neufs réalisés par les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés exerçant outre-mer lorsque certaines conditions sont remplies, notamment le bénéfice de prêts conventionnés et surtout le respect des critères prévus pour les logements sociaux (b,c,e, f du I de l'article 244 quater X).

³⁹ Amendement contre cette suppression n° 1561 présenté par Serge Letchimy, Huguette Manin, Marie Pau-Langevin, et M. Pupponi adopté le vendredi 19 octobre 2018 à l'Assemblée Nationale. Notons la présence d'autres amendements n° I-1333 présenté par 16 députés de l'outre-mer visant à rétablir l'article 199 undecies C, ainsi que les amendements n°s 1584A, 1562A.

boursements échelonnés sur une période de 30 à 40 ans.

Au demeurant, même si le dispositif de l'article 199 undecies C a été supprimé, le législateur permet toutefois aux contribuables qui, avant 2019, avaient procédé à des investissements dans ce domaine, de continuer à bénéficier de la réduction d'impôt. Cela se justifie par le fait que l'exercice de la réduction d'impôt s'étend sur une période de cinq ans lorsque son montant excède l'impôt dû par le redevable.

Cet épisode législatif montre à quel point la défiscalisation des investissements outre-mer est imparfaite, du fait de la mise en place de dispositifs comparables visant des objectifs similaires. La complexité des règles adoptées ainsi que les incertitudes qui en résultent, pour les contribuables (incompréhensions/fraudes fiscales), pourraient conduire la jurisprudence constitutionnelle à la considérer comme étant une source « d'insécurité juridiques »⁴⁰. Ainsi, pour éviter toute ambiguïté sur ce point, il vaudrait mieux procéder à un véritable toilettage afin d'améliorer, à la fois, sa lisibilité et son efficacité.

B. L'abandon du mécanisme de la TVA fictive

Le système de la TVA repose sur un principe fondamental qui permet de déduire de la taxe exigible, au titre d'une opération, celle qui a grevé les éléments du prix de cette opération. Ainsi, à chaque stade de la production et de la commercialisation d'un produit, le redevable a la possibilité de déduire de la TVA qu'il a facturée à son client sur le prix de vente, celle que lui ont fac-

turée ses fournisseurs et qui grève le prix de revient. En conséquence, le redevable n'est amené à reverser à l'administration financière que la différence. Cependant, lorsque les opérations sont exonérées, la personne qui en bénéficie ne peut soumettre ses recettes à l'imposition, ce qui l'empêche de déduire la TVA incluse dans le montant de ses achats. Autrement dit, elle en supportera définitivement la charge fiscale.

À la lumière de ce qui précède, les mécanismes de déductibilité et d'exonération ne peuvent être combinés. S'il en était ainsi, il en résulterait une plus-value intéressante pour l'opérateur, consistant en un double avantage : une absence d'impôt et le bénéfice d'une déduction sur impôt fictif. Néanmoins, c'est cette combinaison qui a été retenue dans les collectivités régies par l'article 73 de la Constitution⁴¹ afin, semble-t-il, de réduire les charges des entreprises dans des secteurs importants pour le développement de l'outre-mer (l'agriculture, la construction, le tourisme).

En clair, ce mécanisme tout-à-fait original, né d'un décret de 1952⁴², permet d'une part, d'exonérer certains produits et certaines activités figurant sur une liste afin de favoriser la production locale et, d'autre part, de déduire fictivement la TVA que l'opérateur n'a pourtant pas acquittée du fait des mesures d'exonération. Les opérations exonérées permettant de profiter de cet avantage fiscal sont circonscrites par l'article 295 du code général des impôts et concernent le transport⁴³, les matières premières et produits importés ou de fabrication locale⁴⁴, les importations, ventes, commissions et courtages portant sur les produits pétroliers⁴⁵, ainsi que certaines opérations immobilières⁴⁶. L'idée étant d'accorder un allègement fiscal au fabricant, mais aussi un avantage financier au consommateur final, grâce à la baisse du prix de vente provoquée par l'exonération des importations ou ventes de produits fabriqués localement⁴⁷.

En réalité, ce n'est pas le décret de 1952 qui instaure le système de la TVA non perçue récupérable dans les trois collectivités insulaires de Guadeloupe, de Martinique et de La Réunion, mais une décision ministérielle en date du 2 novembre 1953 (introuvable) qui indique que la taxe non acquittée devait être considérée comme étant payée et donc venir en déduction des taxes sur le chiffre d'affaires. Cette décision a été confirmée plus tard dans une instruction du 30 juin 1954 et complétée par d'autres textes, à l'exemple d'une note de l'administration fiscale qui a admis que les biens importés ou fabriqués localement sont encore exonérés lorsqu'ils sont revendus en l'état⁴⁸.

⁴⁰ C.f., Conseil constitutionnel, décision 2005-530 DC du 29 décembre 2005 (considérants 84 et suivants à propos de l'article 78 de la loi de finances pour 2006 introduisant un plafonnement des avantages fiscaux), JO du 31 décembre 2005, pages 20705 et suivants. Sur la fraude fiscale, Jean-Luc Albert, observations sous Cour adm. d'appel de Paris, 12 décembre 2013, n° 12PA03223, M. et Mme A. c/ Min. du Budget, inédit, *Comparative law journal of the pacific - Journal de droit comparé du Pacifique*, volume 20, pp.251-257, Univ. Victoria, Wellington.

⁴¹ Hormis les collectivités de Guyane et de Mayotte écartées provisoirement du champ d'application de la TVA.

⁴² Décret n° 52-152 portant exonération de certains produits introduits dans les départements d'outre-mer, JO du 14 février 1952, p. 1901 ; *droit fiscal* 1952, n° 4, comm. 1.

⁴³ Les opérations de transport, visées ici, sont celles relatives aux transports maritimes et aériens de personnes et de marchandises effectués dans les D.O.M, de même que les transports effectués de la métropole à destination des D.O.M et inversement.

⁴⁴ Ce sont les ventes et importations de riz dans le département de La Réunion, les importations dans les trois départements concernés de matières premières et produits suivants : les matériels d'équipement destinés à l'industrie hôtelière et touristique énumérés à l'article 50 undecies I de l'annexe IV du C.G.I., les produits, matériaux de construction, engrais et outillages industriels et agricoles figurant à l'article 50 duodecimes I de la même annexe, ainsi que les ventes et livraisons à soi-même de produits analogues de fabrication locale.

⁴⁵ Les produits pétroliers concernés sont énumérés au tableau B de l'article 265 du Code des douanes.

⁴⁶ Celles relatives à la mise en valeur agricole des terres incultes, des terres laissées à l'abandon et des terres insuffisamment exploitées dans les trois départements. Il en va ainsi des opérations réalisées par les sociétés d'aménagement foncier et d'établissement rural (SAFER), ou les sociétés d'intérêt collectif agricole (SICA).

⁴⁷ Néanmoins, il existe le risque que les fabricants ne répercutent pas l'avantage fiscal obtenu auprès des clients et, de ce fait, l'objectif recherché de la baisse du prix de vente serait largement compromis.

⁴⁸ Mireille Martaut-Petit : « Une spécificité fiscale de la Réunion », la TVA non perçue. *Droit fiscal* n° 49 du 4 décembre 2002, p. 1619.

Un tel dispositif, permettant l'intrusion du pouvoir réglementaire dans une matière réservée au législateur, ne pouvait survivre en l'état. C'est pourquoi, lors de la discussion du projet de loi de finances pour 2004, l'Assemblée nationale avait voté en première lecture sa suppression totale en deux ans⁴⁹. Mais, ce vote n'a pas été confirmé par le Sénat, car un amendement du gouvernement est venu maintenir le dispositif existant⁵⁰. Toutefois, celui-ci s'est engagé à rendre un rapport sur la fiscalité des entreprises outre-mer, avant le dépôt du projet de loi de finances pour 2005. L'objectif étant de mesurer la pertinence et la spécificité de cette fiscalité au regard des objectifs de développement économique des DOM.

On voit qu'il n'est pas toujours facile de remettre en cause un avantage fiscal outre-mer, fût-il contaminé par des motifs d'illégalité. Mais si la suppression de cet avantage s'avère difficile, pourquoi ne pas envisager tout simplement sa légalisation. C'est ce que le gouvernement avait décidé de faire, après la crise sociale de 2009 qui a secoué les outre-mer⁵¹, en intégrant ce dispositif dans la partie législative du code général des impôts (article 295 A du CGI)⁵².

Toutefois, près d'une dizaine d'année après, le Gouvernement va revenir sur cette décision en annonçant, dans son livre bleu (précité), la suppression de la TVA NPR car il s'agit d'une dépense fiscale peu traçable, mal pilotée et dont les effets sur le développement économique sont illisibles. Par ailleurs, sa disparition devrait engendrer une économie intégralement recyclée sous la forme de crédits budgétaires, d'environ 100 millions € de compensation, en vue d'assurer un financement plus efficace de l'économie et des entreprises dans ces territoires.

C'est l'article 17 de la loi de finances pour 2019 qui a signé l'abrogation de l'article 295 A du code général des impôts. Cette suppression, permettra, selon le gouvernement, de faire cesser un certain nombre de dysfonctionnements ou dérives du dispositif. Celui-ci, semble-t-il, a donné lieu à des fraudes comme des livraisons fictives à soi-même ou encore l'augmentation artificielle de marges, sans oublier un développement excessif de la liste de biens exonérés qui sont pas-

sés de 80 produits à près de 8000 aujourd'hui, selon les intégrations opérées par l'administration des douanes.

Parallèlement, l'abrogation de cet article permet à l'État français de mettre sa fiscalité en conformité avec les principes de l'Union européenne. En effet, même si cet avantage fiscal, régulièrement présenté devant les instances européennes, donnait lieu à une reconduction systématique comme de nombreuses autres mesures fiscales spécifiques⁵³, il n'en demeure pas moins qu'il représentait une aide d'État⁵⁴, comme l'a indiqué la commission à plusieurs reprises⁵⁵. C'est donc une aide au fonctionnement des entreprises tolérée par les instances européennes du fait qu'elle demeure compatible avec le marché intérieur, en application des articles 107 et 108 du traité de l'Union européenne⁵⁶.

Qualifiée par le Gouvernement, dans son projet de loi, comme étant un dispositif de subventionnement des entreprises via le mécanisme de la taxe sur la valeur ajoutée, la TVA fictive permettait d'améliorer la trésorerie des entreprises et, par la même, d'augmenter leur marge de manœuvre en matière d'investissement, notamment des grandes entreprises de production. Une aide au fonctionnement des entreprises dans ces territoires, particulièrement vulnérables, ne peut être dissociée de leur capacité à explorer et à conquérir de nouveaux marchés.

Finalement, la fiscalité constitue une cible privilégiée du concept d'égalité réelle étant donné que la plupart des mesures spécifiques, permettant d'adapter la législation française au contexte économique et social des outre-mer, se sont plutôt multipliées ces dernières décennies dans cette matière, créant ainsi d'énormes disparités normatives entre ces territoires et la France hexagonale. Autrefois, terrain de prédilection de la spécificité ultramarine, elle risque de devenir aujourd'hui la proie du législateur à la recherche de la performance fiscale. Dès lors, les parlementaires de l'outre-mer gagneraient à exiger un véritable toilettage de la fiscalité ultramarine, au lieu d'assister, malgré leur détermination, à une disparition programmée de certains dispositifs, sacrifiés sur l'autel de l'égalité réelle. ■

⁴⁹ Il s'agit d'un amendement n° 483 adopté par la commission des finances et destiné à compléter l'article 12 du projet de loi. Il a été présenté par M. Méhaignerie et M. Carez. Ass. Nat., 3ème séance du vendredi 17 octobre 2003.

⁵⁰ C'est l'amendement I-274 rectifié. Sénat, séance du 24 novembre 2003. Il faut noter, que parallèlement, trois amendements de suppression avaient été déposés par les sénateurs de l'outre-mer.

⁵¹ Certains parlementaires indiquaient que la suppression de cet avantage pourrait avoir une incidence grave sur les prix qui sont, du reste, supérieurs à ceux de la France hexagonale. D'autres proposaient de le remplacer par une mesure qui pourrait avoir le même effet sur l'économie, tout en étant plus conforme à la législation.

⁵² Ce fut à l'occasion du vote de loi précitée pour le développement économique de l'outre-mer précitée du 27 mai 2009.

⁵³ Octroi de mer, défiscalisation des investissements notamment.

⁵⁴ Une aide d'État se définit par 4 critères cumulatifs : une aide publique, un avantage sélectif, une aide affectant les conditions de la concurrence et une aide affectant les échanges intra-Union européenne.

⁵⁵ Citons par exemple, la décision de la Commission européenne du 23 octobre 2007, C/2007 1515 final, page 7.

⁵⁶ L'article 107 § 1 TFUE dispose que, sauf dérogations prévues par les traités, « Sont incompatibles avec le marché intérieur, dans la mesure où elles affectent les échanges entre États membres, les aides accordées par les États ou au moyen de ressources d'État sous quelque forme que ce soit qui faussent ou menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions. »