

Rubrique de jurisprudence du Tribunal administratif de Poitiers

Commentaire sous TA Poitiers, 23 avril 2024, SA Bouygues Télécom, n°2300727, 2300925, 2300926 et 2300927

Hugo Check, ATER à l'Université de Poitiers

En 2010, la suppression de la taxe professionnelle a été un tournant pour la fiscalité des collectivités territoriales. Face à cette perte de recettes fiscales et afin d'atténuer l'effet d'aubaine pour les entreprises, la loi de finances pour 2010¹ est venue créer de nouveaux impôts locaux, notamment les impositions forfaitaires des entreprises de réseaux (IFER). Ces IFER sont au nombre de neuf² et ciblent les activités de réseaux de trois secteurs : l'énergie, le transport ferroviaire et la télécommunication. À ce titre, l'article 1519 H du Code Général des Impôts (CGI) encadre l'IFER sur les stations radioélectriques, précisant notamment que l'« imposition forfaitaire est due chaque année par la personne qui dispose pour les besoins de son activité professionnelle des stations radioélectriques au 1^{er} janvier de l'année d'imposition ». Dès sa création, cet article « a entraîné un véritable déferlement de questions parlementaires insistant sur le caractère pénalisant de cette mesure pour certaines radios »³. De fait, cette imposition représente un véritable enjeu financier avec une évolution manifeste de son produit entre 2010 et 2019 passant de 121 millions à 222 millions d'euros⁴, soit une augmentation d'environ 83%. Il s'agit donc d'un succès au profit des collectivités territoriales. *A contrario*, les opérateurs de communication électronique militent, par l'intermédiaire de la Fédération française des télécoms, pour une limitation de cette imposition. En 2021, l'IFER fait l'objet d'un véritable enjeu politique avec un rapport de l'Inspection générale des finances présenté au Parlement soulignant l'intérêt de réformer cette imposition. L'Association des maires de France (AMF) ainsi que différentes associations d'élus ont alors marqué leurs oppositions face à cette amorce de réforme⁵. La volonté du Gouvernement d'engager le « New Deal » 4G, notamment en réformant l'IFER sur les stations radioélectriques⁶, se trouve au cœur d'enjeux financiers et politiques. C'est dans ce contexte que le Tribunal administratif de Poitiers a rendu plusieurs décisions portant sur la question des IFER sur les stations radioélectriques pour lesquelles le Conseil d'État a appliqué le dispositif des séries. Jean-Marc Sauvé explique en ce sens que « lorsque sont repérées des séries, une juridiction pilote est désignée et les autres juridictions doivent attendre qu'elle statue avant de statuer elles-mêmes »⁷. De ce fait, face au nombre croissant de

¹ Loi n°2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010, 3^e de l'article 2.

² Code général des impôts, Article 1635-0 *quinquies*.

³ CABANNES, Xavier, « Ressources locales : imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux. Folio n°7860 », in *Encyclopédie des collectivités locales*, Dalloz, 2019.

⁴ Avis présenté au nom de la Commission des affaires économiques de l'Assemblée nationale sur le projet de loi de finances pour 2021, Tome IX, *Communication électroniques et économie numérique*, par le député, M. Éric Bothorel, le 9 octobre 2020.

⁵ « IFER appliquée aux stations radioélectriques : l'ADCF, l'AMF, France urbaine, l'ADCF, l'AMRF et l'APVF s'opposent à une nouvelle réduction des ressources locales », Communiqué de presse sur le site de l'AMF, 10 septembre 2021.

⁶ Cour des comptes, *Réduire la fracture numérique mobile. Le pari du « New Deal » 4G*, Communication à la commission des finances du Sénat, juin 2021, p. 145.

⁷ SAUVE, Jean-Marc, Introduction lors du colloque de l'Association des juges administratifs français, italiens et allemands (AJAFIA), *La fonction régulatrice des juridictions administratives suprêmes*, le 30 septembre 2016.

contentieux des IFER sur les stations radioélectriques, le Tribunal administratif de Poitiers a été désigné par le Conseil d'État de juridiction pilote sur cette question.

En l'espèce, l'opérateur de communication électronique, la société anonyme (SA) Bouygues Télécom, a été soumise, sur le fondement de l'article 1519 H du CGI, à l'IFER sur les stations radioélectriques de 2020 à 2022 pour ses activités dans quatre départements. Sur ces trois années, ces impositions locales ont représenté pour la SA Bouygues Télécom : 1 088 994 euros pour le département de la Vienne, 1 009 245 euros pour le département de la Charente, 718 400 euros pour le département des Deux-Sèvres et 1 362 402 euros pour le département de la Charente-Maritime. Dès lors, en suivant la procédure en matière de cotisation foncière des entreprises, prévue à l'article R*196-2 du Livre des procédures fiscales, la SA Bouygues Télécom a vu ses contestations d'IFER rejetées par les Directions départementales des finances publiques.

En conséquence, la SA Bouygues Télécom a présenté quatre requêtes le 8 mars 2023 (*n° 2300727*) et le 30 mars 2023 (*n° 2300925 ; 2300926 et 2300927*) demandant la décharge des cotisations d'IFER sur les stations radioélectriques au titre des années 2020 à 2022 pour ses activités dans les départements de la Vienne, de la Charente, des Deux-Sèvres et de la Charente-Maritime auprès du Tribunal administratif de Poitiers. La société requérante soutenait que les articles 1635-0 *quinquies* et 1519 H du CGI sur lesquels reposent l'IFER sur les stations radioélectriques étaient incompatibles pour l'année 2020 avec les articles 1^{er}, 8, 12 et 13 de la directive 2002/20/ CE du Parlement européen et du Conseil du 7 mars 2002 relative à l'autorisation de réseaux et de services de communications électroniques, appelée directive « autorisation » et, pour les années 2021 et 2022, avec les articles 3, 16 et 42 de la directive (UE) 2018/1972 du Parlement européen et du Conseil du 11 décembre 2018 établissant le code des communication électroniques européen. Les articles 12 et 13 puis 16 et 42 de ces directives encadrent les règles relatives aux taxes administratives et redevances que les États membres peuvent imposer aux entreprises du secteur des services de communications électroniques.

Afin de trancher la question de l'assujettissement de la SA Bouygues Télécom aux IFER sur les stations radioélectriques, le Tribunal administratif de Poitiers devait donc se prononcer sur la compatibilité de cette imposition avec les directives précitées.

Au préalable, le Tribunal administratif s'est prononcé sur la régularité de la procédure. La société requérante soulevait l'incompétence de la directrice départementale des finances publiques de la Vienne s'agissant des requêtes relatives aux départements de la Charente (*n°2300925*), des Deux-Sèvres (*n°2300926*) et de la Charente-Maritime (*n° 2300927*). Les juges ont rejeté ce moyen en soulignant que la directrice départementale des finances publiques de la Vienne avait « seule, le pouvoir de représenter l'État dans l'instance engagée par la SA Bouygues télécom » étant donné qu'il s'agit de la ville où siège le Tribunal administratif de Poitiers (point 3).

Le cœur de la démonstration des juges a porté sur le bien-fondé des impositions. Pour cela, la SA Bouygues Télécom contestait les fondements juridiques de l'IFER sur les stations radioélectriques au titre de son incompatibilité avec la directive 2002/20/ CE du Parlement européen et du Conseil du 7 mars 2002 relative à l'autorisation de réseaux et de services de communications électroniques, dite directive « autorisation », puis avec la directive (UE) 2018/1972 du Parlement européen et du Conseil du 11 décembre 2018 établissant le code des communication électroniques européen ayant toutes deux pleines portée juridique en droit interne⁸. Ces deux directives poursuivent l'objectif de l'Union européenne de libéraliser le marché des grands services de réseaux notamment celui des télécommunications. Elles viennent ainsi poser un cadre destiné à garantir l'égal accès aux réseaux pour les opérateurs en établissant des règles communes en particulier au niveau financier. Toutefois, cette harmonisation peut se heurter à la compétence fiscale des États membres. Les articles soulevés par la société requérante ont fait l'objet d'une jurisprudence abondante

⁸ Décret n°2005-862 du 26 juillet 2005 relatif aux conditions d'établissement et d'exploitation des réseaux et à la fourniture de services de communications électronique ; Ordonnance n°2021-650 du 26 mai 2021 portant transposition de la directive (UE) 2018/1972 du Parlement européen et du Conseil du 11 décembre 2018 établissant le code des communication électroniques européen et relative aux mesures d'adaptation des pouvoirs de l'Autorité de régularisation des communications électroniques, des postes et de la distribution de la presse.

de la Cour de Justice de l'Union Européenne (CJUE). La question de la compatibilité entre les directives mentionnées et les taxes imposées par les États membres aux opérateurs de communication électronique est une source de préoccupation pour de nombreux États membres. Une question préjudicielle⁹ a été posée auprès de la CJUE en 2015 avec l'arrêt C-346/13 *Ville de Mons contre Base Company SA* sur lequel le Tribunal administratif de Poitiers s'appuie dans ses quatre décisions¹⁰. Il convient de rappeler que lors d'un renvoi préjudiciel, la décision possède l'autorité absolue de la chose interprétée¹¹ pour l'ensemble des États membres.

De ce fait, les décisions du Tribunal administratif de Poitiers ont rejeté les qualifications de taxe administrative et de redevance des IFER sur les stations radioélectriques. Il en a découlé l'absence d'incompatibilité de ces dernières avec les directives mentionnées. Il ressort de ces décisions plusieurs conséquences. Financièrement, d'une part, les quatre départements gardent le produit des recettes fiscales d'un montant total de 4 179 041 euros, puis d'autre part, ces décisions garantissent, jusque-là, le maintien d'une importante source de revenus pour les collectivités. Politiquement, il s'agit d'une préoccupation majeure. Les IFER représentent un coût prépondérant pour les opérateurs alors que la volonté politique porte le projet d'améliorer la fourniture du réseau sur l'ensemble du territoire nécessitant de favoriser des investissements réalisés par ces mêmes opérateurs. À ce titre, l'IFER sur les stations radioélectriques incarne un enjeu politico-économique primordial dans les négociations. En somme, ces décisions représentent un vif intérêt pour les opérateurs, les collectivités et l'État mais aussi pour le Conseil d'État.

Dès lors, en s'appuyant sur la jurisprudence de la CJUE, les juges se sont efforcés de démontrer l'absence d'incompatibilité entre l'IFER sur les stations radioélectriques et les deux directives. Ils ont tout d'abord écarté la qualification de taxe administrative (I) puis ils ont rejeté la qualification de redevance des IFER sur les stations radioélectriques (II). Ce faisant, cette imposition n'entre pas dans le champ des directives et ne peut donc y être incompatible. À partir de ce raisonnement en trois temps, le Tribunal administratif de Poitiers a rejeté les requêtes de la SA Bouygues Télécom.

I – Le rejet de la qualification de l'IFER en taxe administrative

Le Tribunal administratif de Poitiers a rejeté la qualification de l'IFER sur les stations radioélectriques en taxe administrative, au sens des directives mentionnées. Au regard de la jurisprudence de la CJUE, la qualification de taxe administrative résulte en principe de l'octroi d'une autorisation générale, lequel constitue le fait générateur de l'imposition. Les directives viennent spécifiquement encadrer le système des autorisations générales qui permettent aux opérateurs d'accéder aux réseaux afin de garantir son égal accès. Cependant, en l'espèce, les juges ont constaté que le fait générateur de l'IFER était distinct de l'autorisation générale (A). Puis, ils ont relevé que le fait générateur était indifférent à l'existence d'une autorisation générale (B). En d'autres termes, ils ont démontré que le fait générateur de l'IFER sur les stations radioélectriques résultait de l'« *activité de prestations de services de communications électroniques* »¹² et non pas de l'autorisation générale, rejetant la qualification de taxe administrative. Ainsi, l'IFER sur les stations radioélectriques ne rentrait pas dans le champ des directives

En réalité, cette position du Tribunal administratif s'aligne sur la jurisprudence récente de la CJUE. Jusqu'en 2015, la position de la CJUE était constante, de sorte que « *les États membres ne peuvent percevoir d'autres taxes ou redevances sur la fourniture de réseaux et de services de communications électroniques que celles prévues par cette directive* »¹³. La SA Bouygues Télécom s'appuyait sur ces jurisprudences pour contester la compatibilité des articles 1635-0 *quinquies* et 1519 H du CGI aux directives. Or, depuis la décision de la CJUE du 6 octobre 2015, *Ville de Mons contre Base Company SA*, C-346/13, cette approche a été abandonnée. En effet, les magistrats de la CJUE ont en partie suivi les conclusions de l'avocat général, qui énonçait au point 37 que les États membres « *gardent, en revanche, une certaine liberté pour la fixation de taxes qui ne portent pas sur cette*

⁹ Traité sur le Fonctionnement de l'Union Européenne, article 267.

¹⁰ TA Poitiers, 9 avr. 2024, n°2300727, point 8 ; TA Poitiers, 9 avr. 2024, n°2300925, n°2300926, n°2300927, point 10.

¹¹ CE, ass., 11 déc. 2006, n°234560, *Sté De Groot En Slot Allium BV*.

¹² TA Poitiers, 9 avr. 2024, n°2300727, point 4 ; n°2300925, n°2300926, n°2300927, point 6.

¹³ CJUE, 12 juillet 2012, *Vodafone España et France Télécom España*, C-55/11, C-57/11 et C-58/11, point 28.

fourniture »¹⁴. De ce fait, l'IFER sur les stations radioélectriques n'était pas incompatible aux directives étant donné que la CJUE admettait que les États membres puissent créer d'autres taxes à condition qu'elles ne relèvent pas d'une autorisation générale. Il s'agit en la matière d'une garantie partielle de la souveraineté fiscale des États membres.

A – Un fait générateur distinct de l'autorisation générale

La SA Bouygues Télécom s'appuyait sur l'article 3, portant sur l'*Autorisation générale applicable aux réseaux et aux services de communication électronique*, l'article 12, dédié aux *Taxes administratives*, de la directive 2002/20/CE, dite « autorisation », puis sur l'article 3, présentant les *Objectifs généraux*, et l'article 16, sur les *Taxes administratives*, identique à l'article 12 précité, de la directive (UE) 2018/1972. La société requérante soutenait l'incompatibilité des normes précitées avec les articles 1635-0 *quinquies* et 1519 H du CGI. Elle fondait son raisonnement sur l'ancienne jurisprudence de la CJUE qui autorisait seulement les taxes et les redevances entrant dans le champ des directives¹⁵.

Le Tribunal administratif a rappelé la teneur de l'article 1519 H du CGI qui a pu susciter certaines interrogations. Cet article prévoit que « [l']imposition forfaitaire mentionnée à l'article 1635-0 *quinquies* s'applique aux stations radioélectriques dont la puissance impose un avis, un accord ou une déclaration à l'Agence nationale des fréquences ». Cette formulation peut paraître équivoque. Elle peut laisser présumer que les redevables de l'IFER sont ceux bénéficiant de l'autorisation de l'ANFR, ce qui en ferait potentiellement une taxe administrative au sens de l'article 12 et 16 des directives. Une taxe administrative, en ce sens, est appréciée comme une somme destinée à financer les coûts administratifs globaux du système d'autorisation et d'octroi de droits d'utilisation. En effet, le *a* du paragraphe 2 de l'article 2 de la directive 2002/20/CE dite « autorisation » énonce le cadre juridique de l'« autorisation générale » pour « le droit de fournir des réseaux ou des services de communications électroniques ». Lorsque le fait générateur de l'imposition relève d'une autorisation générale, celle-ci rentre dans le champ des directives.

Toutefois, les juges ont réfuté le moyen selon lequel un avis, un accord ou une déclaration de l'ANFR serait le fait générateur équivalent à une autorisation générale de l'IFER. Ils ont démontré que le fait générateur de l'IFER reposait sur « l'activité de l'opérateur consistant à fournir des prestations de communications aux usagers finals en France »¹⁶. Cette interprétation du Tribunal administratif de Poitiers a précédemment été validée en 2013 par la CJUE¹⁷ au titre de l'affaire dite de la taxe "Copé"¹⁸. En effet, jusqu'alors, le tâtonnement de la CJUE impliquait que depuis l'arrêt du 18 septembre 2003¹⁹, repris dans les décisions suivantes²⁰, un lien direct était établi entre le fait générateur d'une taxe et l'autorisation générale. Cette solution avait été proposée en 2003 par l'avocat général de l'affaire qui relevait « que les régimes de taxes administratives et les taxes liées à l'utilisation de radiofréquences ne créent pas de distorsions de concurrence et des barrières à l'entrée sur le marché »²¹. Cette décision protectrice de la libre concurrence s'est toutefois progressivement confrontée à la résistance de certains États membres. En ce sens, le secteur des télécommunications caractérise le jeu d'équilibre entre libéralisation et souveraineté fiscale. Le 27 juin 2013, la CJUE a tranché au point 31 qu'« une taxe dont le fait générateur n'est pas lié à la procédure d'autorisation générale permettant d'accéder au marché des services de communication électroniques, mais est lié à l'activité de l'opérateur consistant à fournir des services de communications électroniques aux usagers finals en France, ne relève pas du champ d'application de l'article 12 de la directive

¹⁴ WAHL (Nils) conclusions présentées le 25 juin 2013, CJUE, *Ville de Mons contre Base Company SA*, C-346/13.

¹⁵ CJUE, 18 septembre 2003, *Albacom et Infostrada*, C-292/01 et C-293/01.

¹⁶ TA Poitiers, 9 avr. 2024, n°2300727, point 6 ; n°2300925, n°2300926, n°2300927, point 8.

¹⁷ CJUE, 27 juin 2013, *Commission européenne contre République française*, C-485.

¹⁸ CAZAILLET, Sophie, « Taxe "Copé" : l'inattendue défaite des opérateurs Télécoms », *La lettre juridique*, Ed. n°535, du 11 juillet 2013.

¹⁹ CJUE, 18 septembre 2003, *Albacom et Infostrada*, C-292/01 et C-293/01.

²⁰ CJUE, 8 septembre 2005, *Mobistar SA contre Commune de Fléron et Belgacom Mobile SA contre Commune de Schaerbeek*, C-544/03 et C-545/03 ; CJUE, 18 juillet 2006, *Nuova Società di telecomunicazioni*, C-339/04 ; CJUE, 10 mars 2011, *Telefónica Móviles Espana*, C-85/10.

²¹ COLOMER (Ruiz-Jarabo) conclusions présentées le 12 décembre 2002 sur CJUE, *Albacom et Infostrada*, C-292/01 et C-293/01, point 53.

« autorisation »²². Dans une affaire similaire, ce raisonnement a été confirmé par la CJUE à l'occasion d'une question préjudicielle²³. En d'autres termes, le raisonnement du Tribunal administratif de Poitiers correspondait en tout point à la jurisprudence de la CJUE. L'IFER sur les stations radioélectriques ne rentrait donc pas dans le champ des directives au titre des articles 12 et 16, et ce faisant, elle ne pouvait donc pas être incompatible avec elles.

L'absence de lien entre le fait générateur de l'IFER et l'autorisation générale a été accentuée par des situations où des opérateurs étaient titulaires de cette autorisation mais non redevables de l'IFER (B).

B – Un fait générateur indifférent à l'existence d'une autorisation générale

Les juges se sont efforcés d'exposer l'absence d'automaticité entre l'assujettissement à l'IFER et le bénéfice d'une autorisation générale d'exercer « telle activité ». Cette lecture permet de démontrer que des opérateurs bénéficiant d'une autorisation générale ne sont pas assujettis à l'IFER. *A contrario*, la SA Bouygues Télécom soutenait que l'avis, l'accord ou la déclaration imposée par l'ANFR était une autorisation générale au sens des directives qui était le fait générateur de l'assujettissement à l'IFER. Dans cette situation, l'imposition aurait été incompatible avec les directives car porterait atteinte à la libéralisation de la fourniture de réseaux et de services de communication de l'Union européenne.

Le Tribunal administratif a exposé matériellement l'absence de lien direct entre les redevables de l'IFER et l'avis, l'accord ou la déclaration imposée par l'ANFR. Le fait générateur de l'IFER n'est pas dépendant de l'autorisation de l'ANFR. Pour cela, les juges se sont fondés sur l'hypothèse selon laquelle malgré l'obtention de l'autorisation générale, des opérateurs n'étaient pas soumis à l'IFER (point 7). En l'espèce, l'article 34 de la loi Montagne de 2016²⁴ prévoit une exemption temporaire de l'IFER sur les stations radioélectriques construites entre 2017 et 2020, ayant modifié l'article 1519 H du CGI²⁵. Les opérateurs en question disposent d'une autorisation générale mais ne sont pas soumis à l'IFER. Au nom de l'intérêt général, certaines zones ne disposant pas totalement de haut débit terrestre bénéficient de cet avantage fiscal afin de favoriser le déploiement de ces services. De fait, la complexité de cette imposition réside en partie dans l'existence de nombreuses exemptions. Le moyen exposé par les juges aurait pu être accentué par d'autres hypothèses telle que l'abattement de 50% pour les stations radioélectriques situées en zones blanches ou encore l'exonération de l'IFER sur les stations radioélectriques pour cinq ans dans le cadre du *New Deal* mobile entre 2018 et le 2022²⁶. Toutefois, le raisonnement du Tribunal administratif s'est concentré sur le mécanisme de la loi Montagne II de sorte que l'IFER n'est pas appliqué à tous les opérateurs détenant l'autorisation générale. De manière identique, une décision de la CJUE de 2013 mettait en exergue à son point 34 que la taxe litigieuse « n'est pas imposée du seul fait de la détention d'une autorisation générale ou d'un octroi d'un droit d'utilisation des radiofréquences ou des numéros, mais qu'elle est liée à l'activité de l'opérateur consistant à fournir des prestations de communications électroniques aux usagers finals en France [...] le fait générateur de la taxe litigieuse n'est pas lié à la procédure d'autorisation générale... »²⁷. Il en ressortait que la taxe litigieuse ne relevait pas du champ d'application de l'article 12 de la directive dite « autorisation ». Cette solution sera confirmée par la CJUE²⁸. Le Tribunal administratif s'est ainsi basé sur ce raisonnement pour considérer que l'IFER ne relevait pas des articles 12 et 16 des directives mentionnées.

Dans ce premier temps, le Tribunal administratif de Poitiers a éliminé les moyens de la SA Bouygues Télécom relatifs aux articles 12 et 16 des directives. Il a ensuite rejeté la qualification de redevance des IFER au regard de ces directives.

²² CJUE, 27 juin 2013, *Commission européenne contre République française*, C-485, point 31.

²³ CJUE, 27 juin 2013, *Vodafone Malta et Mobile Communications*, C-71/12, point 25.

²⁴ Loi n°2016-1888 du 28 décembre 2016 de modernisation, de développement et de protection des territoires de montagne.

²⁵ Loi n°2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, article 176.

²⁶ Avis présenté au nom de la Commission des affaires économiques de l'Assemblée nationale sur le projet de loi de finances pour 2021, Tome IX, *Communication électroniques et économie numérique*, par le député, M. Éric Bothorel, le 9 octobre 2020.

²⁷ CJUE, 27 juin 2013, *Commission européenne contre République française*, C-485.

²⁸ CJUE, 17 décembre 2015, *Proximus SA contre Commune d'Etterbeek...*, C-454/13, point 22.

II – Le rejet de la qualification de redevance de l'IFER

Dans un second temps, les juges ont développé une interprétation formelle puis concrète de la qualification de redevance. La subtilité de cette qualification a fait l'objet de nombreuses décisions de la CJUE destinées à éclairer les caractéristiques d'une redevance au sens des directives. Ainsi, le Tribunal administratif de Poitiers s'est appuyé sur le raisonnement de la CJUE mais l'a également approfondi pour rejeter la qualification de redevance des IFER sur les stations radioélectriques (A). Les juges ont exposé les caractéristiques de cette imposition afin d'écarter cette qualification. Dès lors, la méconnaissance du principe de proportionnalité invoquée par la SA Bouygues, est rejetée, l'invocation de celle-ci étant subordonnée à la qualification de redevance. En d'autres termes, le moyen de la méconnaissance du principe de proportionnalité est inopérant du fait du refus de la qualification de redevance des IFER (B).

A – Un rejet fondé sur une approche formelle et concrète des redevances au sens des directives

Le Tribunal administratif de Poitiers va réaliser un raisonnement en deux temps afin de rejeter la qualification de redevance de l'IFER sur les stations radioélectriques. En premier lieu, les juges vont comparer formellement les redevances prévues par les directives avec l'article 1519 H du CGI relatif à l'IFER sur les stations radioélectriques. Dans un second temps, ils vont décrire concrètement les redevables de l'IFER pour rejeter à partir de ses caractéristiques la qualification de redevance.

D'une part, les juges ont commencé par rappeler le cadre des articles 13 et 42 des directives mentionnées, portant sur les modalités de soumission à plusieurs types de redevances : « *les droits d'utilisation des radiofréquences ou des numéros et sur les droits de « mettre en place » des « ressources » sur ou sous des biens publics ou privés* »²⁹. Or, ils rappellent la portée de l'article 1519 H du CGI relatif à l'IFER qui prévoit que « *le fait générateur de l'IFER est constitué par l'exploitation d'une station radioélectrique pour les besoins d'une activité de prestations de services de communications électroniques* »³⁰. Les juges ont ainsi formellement comparé les redevances avec l'IFER pour rejeter la qualification de redevance. Pour mener ce raisonnement, le TA s'est appuyé sur la jurisprudence de la CJUE. En effet, cette dernière a été amenée à de nombreuses reprises à traiter de l'interprétation des redevances au sens des directives afin de discerner ce qui rentre ou non dans son champ. De manière constante, elle considère que les taxes ou redevances portant sur la fourniture de réseaux et de services de communications électroniques sont limitées au cadre des directives³¹. Toutefois, un arrêt de la CJUE du 4 septembre 2014 précisait que « *l'article 13 de la directive « autorisation » ne vise pas toutes les redevances auxquelles sont soumises les infrastructures permettant la fourniture de réseaux et de services de communications électroniques* »³². C'est en partie sur cette base que la CJUE va fonder la décision du 6 octobre 2015, *Ville de Mons contre Base Company SA*, C-346/13. Les juges de la CJUE ont suivi les conclusions de l'avocat général comme le souligne le point 17 de l'arrêt. Il énonçait que le périmètre de l'article 13 de la directive « autorisation » était limité aux charges pécuniaires fixées par les États membres dont le fait générateur était lié aux autorisations de fourniture de réseaux et de services de communications. Il expliquait au point 32 que l'« *article 13 de la directive « autorisation » [...] ne limite pas totalement la souveraineté fiscale des États membres, mais couvre uniquement, les taxes dont le fait générateur est, de près ou de loin lié à la procédure d'autorisation générale ou à l'octroi de droits d'utilisation* ». En d'autres termes, cette décision permet aux États membres de créer des taxes qui ne sont pas directement liées à la fourniture du réseau, à condition de respecter les principes du droit de l'Union européenne. Cependant, la décision de la CJUE a suscité une certaine incompréhension dans son interprétation de l'article 13 de sorte que « *le raisonnement de la Cour dans l'affaire [...] est ambigu voire laconique* »³³, en particulier le point 23 énonçant que « *le fait générateur de cette taxe, qui est imposée à tout propriétaire de pylônes ou de mâts de diffusion, qu'il soit ou non titulaire d'une autorisation octroyée en application de la directive « autorisation », n'apparaît pas lié à la procédure d'autorisation générale habilitant les entreprises à fournir des réseaux et des services de communications électroniques, ce qu'il incombe toutefois à la juridiction de renvoi de vérifier* ». Dès lors, les juridictions

²⁹ TA Poitiers, 9 avr. 2024, n°2300727, point 8 ; n°2300925, n°2300926, n°2300927, point 10.

³⁰ TA Poitiers, 9 avr. 2024, n°2300727, point 10 ; n°2300925, n°2300926, n°2300927, point 12.

³¹ CJUE, 12 juillet 2012, *Vodafone España et France Télécom España*, C-55/11, C-57/11 et C-58/11.

³² CJUE, 4 septembre 2014, *Provincie Antwerpen/Belgacom...*, C-256/13 et C-264/13, point 34.

³³ ANNAMAYER, Elodie, « Nouvelle étape dans le contentieux désormais abondant des taxes imposées aux opérateurs de téléphonie belges », *Journal d'Actualité du Droit International et Européen*, 7 décembre 2015.

nationales doivent depuis 2015 apprécier la qualification d'une taxe au regard de sa finalité matérielle sur les opérateurs de communication électronique. L'ambiguïté de cette décision est notamment appréciée par Jean-Claude Bonichot, magistrat à la CJUE qui, malgré les arrêts récents, relevait la persistance des incertitudes en matière de taxes sur les pylônes³⁴. Il prenait l'exemple de l'arrêt de la CJUE du 17 décembre 2015, *Proximus SA contre Province de Namur*, C-517/13, pour lequel il considère que les juges ont opéré « une lecture formelle des termes utilisés par l'autorité nationale [...] Or, un examen de la réalité concrète aurait pu montrer que seules y sont assujettis les exploitants de réseaux et de communications de téléphonie mobile, titulaires d'autorisations d'exploitation et souhaitant mettre en place des ressources dans le cadre de leurs activités, ces infrastructures étant par ailleurs absolument nécessaires à la poursuite des activités des opérateurs ». Il soulevait par ce raisonnement un véritable choix des juges de la CJUE de laisser une marge de manœuvre aux juridictions nationales dans la qualification. En l'espèce, le Tribunal administratif de Poitiers a rejeté, dans un premier temps, la qualification de redevance de l'IFER à partir de cette lecture formelle. Mais, dans un second temps, les juges vont préciser le rejet.

D'autre part, le Tribunal administratif va exposer concrètement le rejet de la qualification de redevance. Pour cela, les juges ont suivi les conclusions du rapporteur public afin de démontrer les véritables redevables de l'IFER. Ils ont développé en trois points la nature du fait générateur³⁵ : premièrement, les redevables ne sont pas automatiquement « les mêmes que ceux qui mettent en place sur des propriétés publiques ou privées les ressources utilisées ». Deuxièmement, les propriétaires des infrastructures ne sont pas systématiquement ceux qui les exploitent de sorte que ces derniers sont les redevables de l'IFER. Troisièmement, les juges ont souligné que « le refus de paiement de cette taxe n'entraîne pas la perte de du droit de mettre en place des stations radioélectrique sur des biens privés ou publics ». Il ne peut donc s'agir d'une redevance car la logique de l'autorisation générale, en matière de redevance, repose sur une contrepartie prévue aux articles 13 et 42 des directives³⁶. Ainsi, les juges en aboutissent au point 15 au fait que « cette taxe ne présente pas les caractéristiques d'une redevance ». Le raisonnement en trois points, réalisés par le Tribunal administratif, permettait de démontrer concrètement l'absence de lien entre le fait générateur de l'imposition et l'autorisation générale. L'arrêt de la CJUE précédemment cité, *Proximus SA contre Province de Namur*, C-517/13, s'était limité à une approche formelle³⁷ mais aboutissait aux mêmes conclusions à l'égard de la qualification de redevance que celles du Tribunal administratif. En somme, les juges ont dépassé le seul raisonnement formel pour expliquer concrètement le rejet de la qualification des IFER sur les stations radioélectriques en redevance.

Le Tribunal de Poitiers a réfuté à partir du raisonnement de la CJUE la qualification de redevance au sens des directives. Néanmoins, la question de la charge additionnelle que représentait l'IFER sur les stations radioélectriques persistait (B).

B- L'inopérance du principe de proportionnalité de la redevance

La SA Bouygues Télécom soulevait que l'IFER sur les stations radioélectriques représentait pour les opérateurs de communication électronique « une charge pécuniaire extrêmement lourde et constitu[ait], de ce fait, une entrave aux investissements nécessaires ». La société requérante faisait ainsi référence au principe de proportionnalité inscrit dans l'article 8 de la directive 2002/21/CE du Parlement européen et du Conseil du 7 mars 2002 relative à un cadre réglementaire commun pour les réseaux et services de communication électroniques (directive « cadre ») et à l'article 13 de la directive (UE) 2018/1972 du Parlement européen et du Conseil du 11 décembre 2018 établissant le code des communication électroniques européen.

³⁴ BONICHOT, Jean-Claude, « Mieux légiférer », L'exemple des nouvelles technologies de l'information », in Nathalie Rubio (dir.), *La fabrication du droit de l'Union européenne dans le contexte du « Mieux légiférer »*, DICE Éditions, février 2022, pp. 145-155.

³⁵ TA Poitiers, 9 avr. 2024, n°2300727, point 11 ; n°2300925, n°2300926, n°2300927, point 13.

³⁶ CJUE, 27 janvier 2021, *Ayuntamiento de Pamplona contre Orange España SAU*, C-764/18, points 48 et 49.

³⁷ Point 33 : « Ainsi qu'il résulte des observations déposées devant la Cour, le fait générateur de cette taxe, laquelle est imposée à la personne physique ou morale qui exploite un pylône et/ou une unité d'émission et de réception du réseau téléphonie mobile, qu'elle soit ou non titulaire d'une autorisation octroyée en application de la directive « autorisation », n'apparaît pas lié à la procédure d'autorisation générale habilitant les entreprises à fournir des réseaux et des services de communications électroniques ni rattaché à l'autorisation générale au sens de l'article 6, paragraphe 1, de la directive « autorisation », ce qu'il incombe toutefois à la juridiction de renvoi de vérifier ».

Le Tribunal administratif a rejeté ce moyen en soulignant que la proportionnalité ne pouvait être soulevée étant donné que « *le fait générateur de cette taxe ne dépen[d] pas du droit de mettre en place de telle ressource* »³⁸, au sens des directives. En d'autres termes, les juges ont démontré qu'il ne pouvait y avoir d'atteinte au principe de proportionnalité car l'invocabilité de ce dernier était dépendante de la qualification de redevance. Or, les juges ont rejeté cette qualification. La SA Bouygues Télécom n'a donc pas pu se prévaloir du principe de proportionnalité. Pour cela, les juges rappellent la portée des directives mentionnées à l'égard du principe de proportionnalité. Le rejet de ce principe est corrélé au rejet de la qualification de redevance des IFER.

Toutefois, il s'agit d'une véritable préoccupation pour le secteur des opérateurs de communication électronique. La volonté politique d'engager le *New Deal* 4G puis 5G va mécaniquement entraîner une augmentation du coût des IFER sur les stations radioélectriques pour les opérateurs. La Cour des comptes relevait ainsi que « *[l]e réseau mobile français sera caractérisé par un empilement des technologies 2G/3G/4G et 5G, alors que se profile déjà la 6G* »³⁹. Face à cette dynamique politique et économique, la FFT a accentué sa pression à l'égard de l'IFER sur les stations radioélectriques qui pourrait être un frein aux investissements des opérateurs⁴⁰. À titre d'exemple, l'article 81 de loi de finances pour 2024⁴¹ est venu prévoir un plafonnement de l'IFER fixe prévu à l'article 1599 *quater* B du CGI. Le Gouvernement a ainsi accordé aux opérateurs télécoms un dispositif permettant d'atténuer le coût de cet IFER. De plus, au niveau européen, la décision de la CJUE du 6 octobre 2015, *Ville de Mons contre Base Company SA*, C-346/13, a accentué la confusion à l'égard des taxes et redevances laissant aux juges nationaux la capacité de percevoir si le prélèvement constitue ou non une charge additionnelle pour les opérateurs. L'avocat général de l'affaire avait perçu les risques d'une telle solution dans son point 73 : « *la détermination du point de savoir si la taxe visée relève ou non du champ d'application de l'article 13 de la directive « autorisation » ne saurait se cantonner à un examen purement formel des termes employés, par le législateur ou par l'autorité réglementaire compétente au niveau national, pour désigner la taxe en cause. En effet, il suffirait pour les autorités nationales de désigner une taxe dans les termes proches de ceux retenues par le conseil de la province d'Anvers dans le libellé des règlements-taxes en cause pour échapper à l'application de l'article 13 de ladite directive...* »⁴². Toutefois, matériellement, cette faculté laissée aux autorités nationales se révèle être un élément favorisant la contestation de l'applicabilité des directives. Les enjeux entourant le secteur des opérateurs de communication électronique sont éminemment politiques comme le manifeste l'IFER sur les stations radioélectriques. Les produits croissants réalisés par cette imposition locale est une source budgétaire importante pour les collectivités territoriales, ce qui en fait un enjeu financier, politique et économique.

Le Tribunal administratif de Poitiers, en tant que juridiction pilote, a rejeté par cette démonstration la compatibilité des IFER sur les stations radioélectriques avec les directives mentionnées. Désormais, c'est au Conseil d'État de se prononcer sur la validité ou non du raisonnement.

³⁸ TA Poitiers, 9 avr. 2024, n°2300727, point 14 ; n°2300925, n°2300926, n°2300927, point 15.

³⁹ Cour des comptes, *Réduire la fracture numérique mobile. Le pari du « New Deal » 4G*, Communication à la commission des finances du Sénat, juin 2021, p. 145.

⁴⁰ Avis présenté au nom de la Commission des affaires économique de l'Assemblée nationale sur *le projet de loi de finances pour 2021, Tome IX, Communication électroniques et économie numérique*, par le député, M. Éric Bothorel, le 9 octobre 2020.

⁴¹ Loi n°2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

⁴² WAHL (Nils) conclusions présentées le 25 juin 2013, CJUE, *Ville de Mons contre Base Company SA*, C-346/13.