



**Selon l'avocate générale Kokott, l'impôt polonais dans le secteur de la vente au détail et la taxe hongroise sur la publicité ne violent pas le droit de l'Union en matière d'aides d'État**

*Les règles en matière d'aides d'État ne s'opposent pas à une imposition du chiffre d'affaires des entreprises selon un barème progressif*

S'inscrivant dans la tendance internationale, la Pologne et la Hongrie ont introduit des impôts directs sur les sociétés, dont le barème est progressif, basés non pas sur les bénéfices mais sur le chiffre d'affaires. Ces impôts visent, avant tout, les entreprises réalisant un chiffre d'affaires important, donc les grandes entreprises.

Le 6 juillet 2016, la Pologne a adopté la loi sur l'impôt dans le secteur du commerce de détail, entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> septembre 2016. Conformément à cette loi, les détaillants devaient payer sur leur chiffre d'affaires mensuel provenant de la vente de marchandises aux consommateurs, si celui-ci était supérieur à 17 millions de zlotys polonais (PLN) (environ quatre millions d'euros), un impôt au taux de 0,8 % pour la tranche de chiffre d'affaires mensuel comprise entre 17 et 170 millions de PLN et de 1,4 % pour la tranche de chiffre d'affaires mensuel supérieure.

Le 11 juin 2014, la Hongrie a adopté la loi relative à la taxe sur la publicité soumettant ceux qui communiquent les publicités au public (journaux, médias audiovisuels, afficheurs) à une taxe à structure progressive (six taux compris entre 0 % et 50 %) sur le chiffre d'affaires net annuel généré en Hongrie par la diffusion de publicités. Ces taux ont été, par la suite, remplacés par seulement deux taux, à savoir 0 % pour la tranche de base d'imposition inférieure à 100 millions de forints hongrois (HUF) (environ 312 000 euros) et 5,3 % pour la tranche de base d'imposition supérieure. Pour la première année fiscale, la loi prévoyait à titre transitoire une prise en compte au prorata des pertes éventuelles de l'année précédente.

Par décisions du 4 novembre 2016<sup>1</sup> et du 30 juin 2017<sup>2</sup>, la Commission a déclaré que ces deux impôts étaient incompatibles avec le marché commun car ils conféraient un avantage indu aux petites entreprises « trop faiblement imposées » et constituaient donc une aide d'État.

La Pologne et la Hongrie ont attaqué ces décisions de la Commission devant le Tribunal de l'Union européenne.

Par arrêts du 16 mai<sup>3</sup> et du 27 juin 2019<sup>4</sup>, **le Tribunal a fait droit aux recours et annulé les décisions de la Commission au motif que les deux régimes fiscaux ne conféraient pas d'avantages sélectifs et ne constituaient donc pas des aides d'État en faveur d'entreprises ayant un chiffre d'affaires plus modeste**. La Commission a introduit devant la Cour un pourvoi contre les deux arrêts du Tribunal.

<sup>1</sup> Décision (UE) 2017/329 du 4 novembre 2016 concernant la mesure SA.39235 (2015/C) (ex 2015/NN) mise à exécution par la Hongrie dans le domaine de la taxation des recettes publicitaires (JO 2017, L 49, p. 36).

<sup>2</sup> Décision (UE) 2018/160 du 30 juin 2017 relative à l'aide d'État SA.44351 (2016/C) (ex 2016/NN) mise à exécution par la Pologne relative à l'impôt sur le commerce de détail (JO 2018, L 29, p. 38).

<sup>3</sup> Arrêt du Tribunal du 16 mai 2019, Pologne/Commission, [T-836/16 et T-624/17](#); voir également communiqué de presse n° 64/19.

<sup>4</sup> Arrêt du Tribunal du 27 juin 2019, Hongrie/Commission, [T-20/17](#); voir également communiqué de presse n° 84/19.

**Dans ses conclusions de ce jour, l'avocate générale Juliane Kokott propose à la Cour de rejeter les pourvois de la Commission et de confirmer les arrêts du Tribunal.**

L'avocate générale se réfère à la jurisprudence récente de la Cour, développée dans le cadre des libertés fondamentales<sup>5</sup>, selon laquelle une imposition progressive peut être assise sur le chiffre d'affaires dès lors que, d'une part, le montant du chiffre d'affaires constitue un critère de distinction neutre et, d'autre part, il constitue un indicateur pertinent de la capacité contributive des assujettis.

Selon l'avocate générale, il devrait en aller de même en matière d'aides d'État. En l'absence de réglementation de l'Union en la matière, la détermination des bases d'imposition et la répartition de la charge fiscale sur les différents facteurs de production et les différents secteurs économiques relèvent de la compétence fiscale des États membres<sup>6</sup>. En principe, seule une exception à ce système fiscal conçu de manière autonome peut faire l'objet d'un contrôle en matière d'aides d'État et non la création même du système fiscal.

L'avocate générale estime qu'aucune imposition « normale » ne saurait découler du droit de l'Union. **Seule une imposition que le législateur national respectif décide** de considérer comme normale **peut donc constituer le point de départ**. Dans les présentes affaires, l'imposition consiste en un impôt sur le revenu à structure progressive, basé sur le chiffre d'affaires, qui pèse sur les entreprises de vente au détail et ceux qui rendent les publicités publiques.

**L'avocate générale considère qu'une loi fiscale généralement applicable, par laquelle, comme dans les présentes affaires, le système de référence même est créé, ne peut dès lors constituer une aide que si sa conception est manifestement incohérente.** Ainsi, selon elle, le Tribunal a conclu à juste titre que l'impôt polonais dans le secteur de la vente au détail et la taxe hongroise sur la publicité ne présentaient pas une telle incohérence.

Tout comme pour un impôt sur le revenu basé sur les bénéfices, l'avocate générale indique qu'un impôt sur le revenu basé sur le chiffre d'affaires présente **des avantages et des inconvénients**. Elle ajoute, cependant, qu'il n'appartient pas à une administration ou à une juridiction, mais à un législateur disposant de la légitimité démocratique, de les mettre en balance et d'en assumer la responsabilité. Le législateur fiscal (en l'occurrence, le législateur polonais et le législateur hongrois) peut décider quelle imposition est, à son avis, l'imposition appropriée. Le droit en matière d'aides d'État n'exige pas, en tout cas, l'introduction de l'impôt qui serait le plus approprié aux yeux de la Commission.

L'avocate générale précise, ensuite, que **les impôts sur le revenu basés sur le chiffre d'affaires ont le vent en poupe à travers le monde, comme le montre également la taxe numérique proposée par la Commission**. Aux fins de l'imposition des entreprises, celle-ci s'appuie sur leur chiffre d'affaires annuel. À cet égard, selon l'avocate générale, il n'existe pas de différence entre l'impôt polonais dans le secteur de la vente au détail ou la taxe hongroise sur la publicité et la taxe numérique envisagée pour l'Union.

De l'avis de l'avocate générale, **un taux progressif en tant que tel ne présente pas non plus d'incohérence**. Ainsi, les taux progressifs dans le cadre d'une imposition sur le revenu sont tout à fait usuels en vue d'atteindre une imposition correspondant à la capacité financière. Cela vaut aussi bien pour un impôt sur le revenu basé sur les bénéfices que pour un impôt sur le revenu basé sur le chiffre d'affaires. Si les chiffres d'affaires élevés n'entraînent pas nécessairement d'importants bénéfices, ils en sont toutefois la condition. C'est pourquoi la différenciation n'est pas incohérente.

---

<sup>5</sup> Arrêts du 3 mars 2020, Vodafone Magyarország, [C-75/18](#), et Tesco-Global Áruházak, [C-323/18](#); voir également communiqué de presse [n° 20/20](#).

<sup>6</sup> Arrêts du 26 avril 2018, ANGED, [C-233/16 à C-237/16](#) (voir également communiqué de presse [n° 57/18](#)), et du 15 novembre 2011, Commission et Espagne/Government of Gibraltar et Royaume-Uni, [C-106/09 P et C-107/09 P](#) (voir également communiqué de presse [n° 120/11](#)).

**La prise en considération des pertes de revenus** prévue en Hongrie **sur le plan fiscal durant la première année de la taxe sur la publicité** ne constitue pas non plus une aide d'État aux yeux de l'avocate générale. Puisque l'existence de pertes l'année précédente est un critère objectif et que les entreprises ayant enregistré des pertes et des bénéfiques l'année précédente se distinguent par leur capacité à supporter un impôt supplémentaire indépendant des bénéfiques, la mise en œuvre de cette disposition transitoire n'est, en effet, pas non plus incohérente.

---

**RAPPEL** : Les conclusions de l'avocate générale ne lient pas la Cour de justice. La mission des avocats généraux consiste à proposer à la Cour, en toute indépendance, une solution juridique dans l'affaire dont ils sont chargés. Les juges de la Cour commencent, à présent, à délibérer dans cette affaire. L'arrêt sera rendu à une date ultérieure.

**RAPPEL** : Le renvoi préjudiciel permet aux juridictions des États membres, dans le cadre d'un litige dont elles sont saisies, d'interroger la Cour sur l'interprétation du droit de l'Union ou sur la validité d'un acte de l'Union. La Cour ne tranche pas le litige national. Il appartient à la juridiction nationale de résoudre l'affaire conformément à la décision de la Cour. Cette décision lie, de la même manière, les autres juridictions nationales qui seraient saisies d'un problème similaire.

---

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

*Le texte intégral des conclusions ([C-562/19 P](#) et [C-596/19 P](#)) est publié sur le site CURIA le jour de la lecture.*

*Contact presse : Antoine Briand 📞 (+352) 4303 3205.*

*Des images de la lecture des conclusions sont disponibles sur « [Europe by Satellite](#) » 📞 (+32) 2 2964106.*