

## **Qualité de la législation de l'Union européenne – point de vue des juridictions administratives polonaises**

### **1. Remarques préliminaires**

L'année 2004 a été non seulement la première année de l'application du droit communautaire mais aussi la première année de l'application des lois qui instauraient une juridiction administrative de deux instances (tribunaux administratifs de voïvodie [wojewódzkie sądy administracyjne – WSA] et Cour administrative suprême [Naczelny Sąd Administracyjny – NSA]). Les juridictions administratives contrôlent les travaux de l'administration publique.

Dans les années 2004 – 2005, plusieurs affaires traitées par la juridiction administrative n'entraient pas dans le champ d'application du droit communautaire car les contrôles effectués par les juridictions administratives portaient sur les décisions administratives émises avant l'adhésion. Dans ses nombreux arrêts, la Cour administrative suprême (NSA) expliquait la différence entre le « rapprochement des législations » requis par les dispositions de l'Accord européen et la nécessité de la mise en conformité du droit national avec le droit communautaire, ce qui résultait des dispositions du Traité CE et du Traité d'adhésion. Pour cette catégorie d'affaires, la Cour administrative suprême (NSA) indiquait, en invoquant la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne et celle de la Cour constitutionnelle [Trybunał Konstytucyjny] polonaise, que l'adhésion de la République de Pologne à l'Union européenne n'entraînait pas l'extension des effets du droit communautaire et des compétences de la Cour de justice de l'Union européenne sur la période précédant l'adhésion et ne signifiait pas que du fait de l'obligation de rapprochement des législations au cours de cette période la République de Pologne était obligée d'appliquer directement le droit communautaire.

Dans la jurisprudence des tribunaux administratifs de voïvodie [WSA] et de la Cour administrative suprême [NSA], les questions du droit communautaire apparaissent tout d'abord lors de l'examen des affaires relatives aux taxes indirectes, notamment à la taxe sur la valeur ajoutée et au droit d'accise, des affaires relevant du droit douanier, du droit agricole et du droit de propriété industrielle, ainsi que des affaires relatives à la sécurité sociale, à la protection de l'environnement, au transport routier, aux jeux de hasard et aux paris mutuels.

Lors de l'examen des affaires à composante européenne, les tribunaux invoquent aussi bien les dispositions du droit primaire de l'Union que celles du droit dérivé. Plusieurs

jurisprudences invoquent l'obligation d'interprétation pro-communautaire du droit national et celle d'assurer la primauté du droit communautaire. Dans la jurisprudence, les juridictions administratives appliquent directement les dispositions des règlements et des directives. Elles invoquent également la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne et celle du Tribunal pour indiquer l'interprétation à caractère obligatoire d'une disposition pertinente de droit communautaire et pour évaluer la possibilité d'appliquer le droit communautaire aux affaires traitées.

## **2. Questions préjudicielles des juridictions administratives**

En statuant sur des affaires concrètes, les juridictions administratives posent des questions préjudicielles pour demander une interprétation du droit communautaire.

Dans plusieurs affaires traitées par les juridictions administratives dans les années 2004, 2005 et 2006, les parties demandaient de poser auprès de la Cour de justice de l'Union européenne des questions préjudicielles relatives à une interprétation du droit communautaire. Dans la plupart des cas, lesdites demandes n'étaient pas recevables du fait de l'impossibilité d'appliquer le droit communautaire aux affaires traitées. Dans lesdites affaires, les décisions administratives contrôlées par les juridictions administratives étaient rendues au cours de la période précédant l'adhésion de la Pologne à l'Union européenne. Dans les années successives, les demandes de décision préjudicielle étaient également écartées car la juridiction de renvoi trouvait les questions juridiques claires et ne nécessitant pas l'application de la procédure prévue à l'art. 234 du Traité CE (art. 267 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne) ou suffisamment éclairées dans la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne. Les juridictions soutenaient souvent que les dispositions communautaires invoquées par la partie n'étaient pas applicables à l'affaire traitée.

La première question préjudicielle a été posée à la Cour de justice de l'Union européenne en 2005 par le Tribunal administratif de voïvodie [WSA] de Varsovie (n° de l'affaire devant la Cour de justice de l'Union européenne C-3131/05 Brzeziński.). La demande du Tribunal administratif de voïvodie [WSA] de Varsovie portait sur l'interprétation des articles 25 CE, 28 CE et 90 CE à propos de la conformité avec le droit communautaire du droit d'accise polonais frappant les véhicules d'occasion.

Dans les années suivantes, les juridictions administratives ont introduit 27 questions préjudicielles (Cour administrative suprême [NSA] : 15 questions, tribunaux administratifs de voïvodie : 12 questions). Les questions préjudicielles concernaient avant tout les questions

fiscales (TVA, droit d'accise, impôt sur les actes de droit civil, impôt sur le revenu) mais aussi les questions liées au droit de télécommunication, aux jeux de hasard et aux paris mutuels.

### **2.1. Exécution des ordonnances de la Cour de justice de l'Union européenne**

Il faut noter qu'après avoir reçu les réponses de la Cour aux questions préjudicielles posées au cours des années précédentes, les juridictions administratives suivaient, en statuant sur des affaires similaires, les lignes directrices de la Cour. Elles invoquaient également les ordonnances de la Cour rendues en réponse à des questions préjudicielles posées par les juridictions polonaises. Les ordonnances de la Cour rendues en réponse à des questions préjudicielles posées par les juridictions administratives entraînaient une modification des dispositions de la loi polonaise.

### **3. Applicabilité directe du droit communautaire**

En matière administrative, le droit communautaire est appliqué directement dans deux catégories de cas. Ceci a lieu dans la situation où la décision administrative attaquée a été rendue sur le fondement d'un règlement communautaire. Il existe aussi des situations où les décisions administratives sont fondées à la fois sur les dispositions des règlements communautaires et sur les dispositions d'une loi nationale qui y apporte des précisions. Ceci concerne en particulier le droit douanier, la réglementation de la politique agricole commune, le droit de propriété industrielle, la sécurité sociale et le droit du transport.

En fait, certaines décisions des juridictions administratives polonaises ont déjà été rendues sur le fondement des dispositions des directives ayant un effet direct<sup>1</sup>, en écartant la loi nationale. L'application de directives résulte de leur mauvaise mise en œuvre dans la loi nationale. En appliquant le droit, le juge national a recours à l'exposé des motifs du projet de la loi qui contient l'information sur la mise en œuvre des directives appropriées. Il convient de constater qu'il est important pour un juge national de prendre connaissance de la version définitive des tableaux de correspondance. Les tableaux de correspondance, publiquement accessibles, pourraient être pour les citoyens une source d'informations sur la bonne mise en œuvre des directives. Or, les juridictions nationales voient la nécessité d'accorder une plus

---

<sup>1</sup> Voir le jugement du WSA de Varsovie du 12 octobre 2005, affaire n° III SA/Wa 2219/05.

grande attention à la bonne mise en œuvre des directives dans le régime juridique national et à la distribution d'informations sur les procédures engagées par la Commission européenne contre la Pologne.

Dans certains cas, les juridictions administratives ont constaté que les dispositions polonaises résultaient d'une mauvaise mise en œuvre des directives européennes ou étaient contraires aux principes juridiques de l'Union européenne. Par conséquent, vu l'obligation d'assurer la primauté du droit communautaire, les juridictions administratives refusaient d'appliquer les dispositions polonaises qui lui étaient contraires.

Un des problèmes relevés lors de l'examen des affaires par les juridictions administratives est la question s'il est possible d'appliquer directement les actes communautaires non publiés en langue polonaise. Ceci concerne avant tout les questions douanières et celles du transport. La Cour administrative suprême [NSA] a souligné que l'impératif de sécurité juridique exige qu'une réglementation communautaire permette aux intéressés de connaître avec exactitude l'étendue des obligations qu'elle leur impose, ce qui ne saurait être garanti que par la publication régulière de ladite réglementation dans la langue officielle du destinataire. Au-delà de ceci, la jurisprudence soulève la question des conséquences des erreurs juridiques dans la version polonaise des actes communautaires publiés dans le Journal officiel de l'Union européenne, souvent corrigées par la suite par publication d'un erratum.

#### **4. Application du droit communautaire en matière fiscale**

En matière fiscale, le droit communautaire était appliqué par les juridictions administratives avant tout dans le domaine des impôts qui demande une stricte harmonisation dans le cadre de l'Union européenne, à savoir la taxe sur la valeur ajoutée, le droit d'accise et l'impôt sur les actes de droit civil.

##### **4.1. Taxe sur la valeur ajoutée**

En ce qui concerne la taxe sur la valeur ajoutée<sup>2</sup>, dans la plupart des affaires traitées par les juridictions administratives les contribuables et les autorités fiscales invoquaient les dispositions des directives européennes et la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne. En statuant sur ces affaires, les juridictions administratives interprétaient les dispositions de la loi polonaise dans le respect du principe d'interprétation pro-

---

<sup>2</sup> Loi relative à la taxe sur la valeur ajoutée (Dz. U. [JO] n°, texte).

communautaire du droit national et du principe de primauté et d'effectivité du droit communautaire. Le plus souvent, il s'agissait d'une évaluation des dispositions polonaise à la lumière du texte et de la finalité des directives européennes : 77/388/CEE<sup>3</sup> et 2006/112/CE<sup>4</sup>. D'autre part, on invoquait largement la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne. Celle des tribunaux européens était invoquée en matière de la TVA aussi bien pour résoudre des problèmes concrets que dans un contexte plus général. Il faut aussi indiquer que les juridictions administratives recourent largement à des conceptions générales formulées par la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne, telles que le principe de neutralité et d'universalité de la TVA, le principe de proportionnalité ou le droit du contribuable à déduire des impôts payés aux stades précédents de la commercialisation<sup>5</sup>.

Vu une stricte harmonisation prévue par les directives européennes, la plupart des affaires en matière de la TVA exigeaient de la part des juridictions administratives une évaluation de la conformité des dispositions polonaises avec les règles du droit communautaire.

Parmi les questions liées à une interprétation pro-communautaire des dispositions de la Loi polonaise relative à la taxe sur la valeur ajoutée<sup>6</sup> et traitées par les juridictions administratives, on peut citer celle d'imposition de l'achat des carburants pour véhicules<sup>7</sup>, de qualification d'une commune comme un assujetti à la TVA<sup>8</sup>, de base d'imposition du crédit-bail<sup>9</sup>, d'imposition de la cession à titre onéreux de parts sociales dans une société à responsabilité limitée<sup>10</sup>, d'application du droit à déduction par les agriculteurs soumis au régime forfaitaire<sup>11</sup> ou de moment de la survenance de l'obligation fiscale au titre des services de transport de personnes par véhicules<sup>12</sup>.

---

<sup>3</sup> Sixième Directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaire – système commun de taxe sur la valeur ajoutée : JOUE n° L145 du 13 juin 1977, p. 1; version polonaise – JOUE Édition spéciale polonaise: 2004, chapitre 9, tome 1, p. 1, avec amendements.

<sup>4</sup> Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée ; JOUE n° L 347 du 11 décembre 2006, p. 1, avec amendements.

<sup>5</sup> Voir p. ex. arrêt de la Cour administrative suprême [NSA] du 14 décembre 2010, affaire n° I FSK 13/10; arrêt de la Cour administrative suprême [NSA] du 25 novembre 2010, affaire n° I FSK 1972/09; jugement du WSA de Rzeszów du 23 novembre 2010, affaire n° I SA/Rz 550/10; jugement du WSA de Varsovie de 3 août 2010, affaire n° III SA/Wa 1189/10; jugement du WSA de Lublin du 30 juin 2010, affaire n° I SA/Lu 136/10; jugement du WSA de Gorzów Wlkp. du 14 avril 2010, affaire n° I SA/Go 201/10; jugement du WSA de Bydgoszcz du 24 février 2010, affaire n° I SA/Bd 51/10.

<sup>6</sup> Loi relative à la taxe sur la valeur ajoutée du 11 mars 2004 (Dz.U. [JO] n° 54 texte 535 avec amendements)

<sup>7</sup> Voir p. ex. jugement du WSA d'Olsztyn du 1er décembre 2010, affaire n° I SA/OI 620/10; jugement du WSA de Szczecin du 3 novembre 2010, affaire n° I SA/Sz 637/10; jugement du WSA de Rzeszów du 15 juillet 2010, affaire n° I SA/Rz 305/10.

<sup>8</sup> Voir p. ex. jugement du WSA de Gorzów Wlkp. du 9 juin 2010, affaire n° I SA/Go 471/10.

<sup>9</sup> Résolution de la Cour administrative suprême [NSA] du 8 novembre 2010, affaire n° I FPS 3/10.

<sup>10</sup> Voir p. ex. jugement du WSA d'Opole du 25 juin 2010, affaire n° I SA/Op 176/10.

<sup>11</sup> Voir p. ex. jugement du WSA de Gorzów Wlkp. du 21 avril 2010, affaire n° I SA/Go 202/10 ; arrêt de la Cour administrative suprême [NSA] du 25 mars 2010, affaire n° I FSK 368/09.

<sup>12</sup> Voir p. ex. jugement du WSA de Wrocław du 28 octobre 2010, affaire n° I SA/Wr 743/10.

En ce qui concerne la taxe sur la valeur ajoutée, il faut mentionner l'arrêt de la Cour administrative suprême [NSA], affaire n° I FSK 61/09<sup>13</sup>. La Cour a indiqué que si la directive européenne concerne la matière fiscale, ses règles constituent les dispositions du droit fiscal au sens de l'art. 3 al. 2 de la Loi – Régime fiscal<sup>14</sup>, et si celle-ci n'a pas été mise en œuvre ou a été mise en œuvre de façon incorrecte, elle constitue une base juridique qui peut être invoquée par les particuliers, à condition que ces dispositions soient suffisamment claires et inconditionnelles, c'est-à-dire formulées de façon permettant leur applicabilité directe.

Dans certains cas, les juridictions administratives ont constaté que les dispositions polonaises résultaient d'une mauvaise mise en œuvre des directives européennes ou étaient contraires aux principes juridiques de l'Union européenne. Par conséquent, vu l'obligation d'assurer la primauté du droit communautaire, les juridictions administratives refusaient d'appliquer les dispositions polonaises qui lui étaient contraires.

#### **4.2. Droit d'accise**

En ce qui concerne l'interprétation pro-communautaire des dispositions nationales liées au droit d'accise, parmi les affaires traitées par les juridictions administratives il faut citer les affaires relatives à l'obligation de payer les droits d'accise sur l'acquisition intercommunautaire de marchandises harmonisées<sup>15</sup> ou non harmonisées<sup>16</sup>, en particulier de produits énergétiques ou de voitures particulières.

#### **4.3. Impôt sur les actes de droit civil**

Pour ce qui est de l'impôt sur les actes de droit civil, l'évaluation de la conformité des dispositions de la Loi polonaise<sup>17</sup> avec le droit communautaire concernait avant tout deux questions :

---

<sup>13</sup> Arrêt de la Cour administrative suprême [NSA] du 11 mars 2010, affaire n° I FSK 61/09.

<sup>14</sup> Loi du 29 août 1997 – Régime fiscal (Dz. U. [JO] n° 8, texte 60, avec amendements, ci-après « la Loi fiscale »).

<sup>15</sup> P. ex. arrêt de la Cour administrative suprême [NSA] du 30 juin 2010, affaire n° I GSK 915/09, du 16 décembre 2010, n° de dossier I GSK 40/10.

<sup>16</sup> P. ex. arrêt de la Cour administrative suprême [NSA] du 5 octobre 2010, affaire n° I GSK 1130/09.

<sup>17</sup> Loi relative à l'impôt sur les actes de droit civil du 9 septembre 2000 (texte unique – Dz. U. [JO] n° 41/2005, texte 399, avec amendements.).

1) possibilité de réintroduction de l'impôt sur les prêts accordés à la société par un associé (actionnaire) dans la situation où à la date d'adhésion la Pologne a renoncé à l'imposition de ces actes d'un droit d'apport ;

2) interprétation correcte de l'art. 7 al. 1 de la directive 69/335/CEE<sup>18</sup>, et en particulier disparition du doute si les juridictions doivent également tenir compte des dispositions des directives modificatives qui ont cessé d'être en vigueur avant l'adhésion de la Pologne à l'Union européenne.

## 5. Remarques finales

Dans la jurisprudence des juridictions administratives nous observons une augmentation du nombre d'affaires à composante européenne, avant tout en matière fiscale. Les juridictions administratives invoquent le droit et la jurisprudence communautaire et contrôlent la légalité des décisions administratives rendues en vertu des dispositions du droit communautaire ou en vertu du droit polonais transposant le droit de l'Union européenne. Le champ d'application des affaires « à composante européenne » continue de croître (voir les affaires mentionnées ci-dessus relatives aux jeux de hasard et aux paris mutuels). Le droit communautaire est avant tout utilisé pour interpréter le droit polonais. Les méthodes d'interprétation et d'utilisation du droit communautaire sont différentes et vont d'une interprétation large et profonde des dispositions communautaires par des arrêts de la Cour de justice de l'Union européenne et du Tribunal à celle qui consiste en une courte mention.

Dans la jurisprudence, il existe des cas où les juridictions administratives refusent d'appliquer des règles du droit polonais à cause de leur incompatibilité avec les normes communautaires, ce qui résulte de l'application du principe de primauté du droit communautaire sur le droit national. Les juridictions refusent d'appliquer des dispositions des lois polonaises ou appliquent le principe d'interprétation pro-communautaire des dispositions du droit national, à condition que l'interprétation pro-communautaire n'aboutisse pas à une interprétation *contra legem*.

Dans les années 2004 – 2011, les juridictions administratives ont introduits 27 questions préjudicielles à la Cour (Cour administrative suprême [NSA] : 15 questions préjudicielles, tribunaux administratives de voïvodies [WSA] : 12 questions préjudicielles).

L'application du droit communautaire concerne principalement le droit substantiel. Vu l'absence des dispositions procédurales clairement prévues dans la réglementation de l'Union,

---

<sup>18</sup> Directive du Conseil du 17 juillet 1969 (69/335/CEE) concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux – 69/335/CEE; JOUE n° L 249 du 3 octobre 1969, p. 25, JOUE Édition spéciale polonaise: chapitre 9, tome 1, p. 11.

dans les affaires à composante européenne sont appliquées les dispositions des lois suivantes : Code de procédure administrative, Régime fiscal et Droit de la procédure administrative, à moins que le législateur national n'ait explicitement prévu une exclusion de ce champ d'application.

Les juridictions administratives voient le besoin de régler la question de communication des actes judiciaires relatifs aux affaires administratives et fiscales. En l'absence de régulation communautaire de cette question, chaque état membre de l'UE doit la régler individuellement, ce qui entraîne une diversité des procédures en la matière et a un impact sur la durée des procédures devant les tribunaux nationaux.

Les juridictions administratives coopèrent dans le cadre de l'Association des Conseils d'Etat et des juridictions administratives suprêmes de l'Union européenne. L'Association des Conseils d'Etat et des juridictions administratives suprêmes de l'Union européenne regroupe les juridictions suprêmes qui contrôlent les travaux des administrations publiques des États membres de l'UE ainsi que les Conseils d'État qui existent dans certains États membres. La Cour de justice de l'Union européenne est un des membres de l'Association. Les institutions des pays candidats, à savoir de la Croatie et de la Turquie, participent en tant qu'observateurs au sein de l'Association. L'Association a pour objet d'assurer les échanges d'idées et d'expériences sur la jurisprudence, l'organisation et le fonctionnement de ses membres, particulièrement en ce qui concerne le droit communautaire.

L'Association tient deux bases électroniques de données rassemblant la jurisprudence des juridictions administratives nationales qui se rapporte à l'application du droit communautaire. Les bases de données, à savoir DEC-NAT et JuriFast, sont disponibles sur le site de l'Association : [www.juradmin.eu](http://www.juradmin.eu). Ce site contient aussi d'autres matériaux concernant l'Association et un Forum destinés aux juges et aux agents des institutions des États membres intéressés par cette forme d'échange d'idées. L'Association organise des séminaires consacrés aux différents aspects d'application du droit communautaire et soutient différentes formes d'échanges d'expériences entre ses membres (stages, visites d'études, visites bilatérales).

Les juridictions nationales voient la nécessité de coopération et d'échange d'expériences avec les juges d'autres États membres de l'UE et avec les représentants des institutions de l'UE.