Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (neuvième chambre)

26 juillet 2017 *

[Texte rectifié par ordonnance du 14 septembre 2017]

« Renvoi préjudiciel – Rapprochement des législations – Règlement (CE) nº 882/2004 – Contrôles officiels des aliments pour animaux et des denrées alimentaires – Financement des contrôles officiels – Articles 26 et 27 – Fiscalité générale – Redevances ou taxes – Taxe sur les établissements de commerce d'alimentation »

Dans l'affaire C-519/16,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le Tribunal Administrativo e Fiscal de Coimbra (tribunal administratif et fiscal de Coimbra, Portugal), par décision du 5 septembre 2016, parvenue à la Cour le 5 octobre 2016, dans la procédure

**Superfoz – Supermercados Lda**

contre

**Fazenda Pública,**

LA COUR (neuvième chambre),

composée de M. E. Juhász, président de chambre, M. C. Vajda et M^me^ K. Jürimäe (rapporteur), juges,

avocat général : M. M. Bobek,

greffier : M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées :

– pour Superfoz – Supermercados Lda, par M^e^ R. China Carvalheira, advogado,

– [Tel que rectifié par ordonnance du 14 septembre 2017] pour le gouvernement portugais, par MM. L. Inez Fernandes et M. Figueiredo ainsi que par M^me^ A. Gameiro, en qualité d'agents,

– pour la Commission européenne, par M^mes^ P. Němečková, M. Afonso et K. Skelly, en qualité d'agents,

vu la décision prise, l'avocat général entendu, de juger l'affaire sans conclusions,

* Langue de procédure : le portugais.

rend le présent

## Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation des articles 26 et 27 du règlement (CE) nº 882/2004 du Parlement européen et du Conseil, du 29 avril 2004, relatif aux contrôles officiels effectués pour s'assurer de la conformité avec la législation sur les aliments pour animaux et les denrées alimentaires et avec les dispositions relatives à la santé animale et au bien-être des animaux (JO 2004, L 165, p. 1, et rectificatif JO 2004, L 191, p. 1), tel que modifié par le règlement (UE) nº 652/2014 du Parlement européen et du Conseil, du 15 mai 2014 (JO 2014, L 189, p. 1) ( ci-après le « règlement nº 882/2004 »), ainsi que des articles 107 et 108 TFUE et des principes d'égalité de traitement, de non-discrimination, de libre concurrence et de liberté d'entreprise.

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant Superfoz – Supermercados Lda (ci-après « Superfoz ») à la Fazenda Pública (Trésor public, Portugal) au sujet du paiement d'une taxe destinée à financer les coûts liés à l'exécution des contrôles officiels en matière de salubrité des produits alimentaires, de protection et de santé des animaux et des plantes.

### Le cadre juridique

#### *Le droit de l'Union*

#### *Le règlement (CE) nº 178/2002*

3 Le règlement (CE) nº 178/2002 du Parlement européen et du Conseil, du 28 janvier 2002, établissant les principes généraux et les prescriptions générales de la législation alimentaire, instituant l'Autorité européenne de sécurité des aliments et fixant des procédures relatives à la sécurité des denrées alimentaires (JO 2002, L 31, p. 1), tel que modifié par le règlement nº 652/2014 (ci-après le « règlement nº 178/2002 »), contient les dispositions de base permettant d'assurer, en ce qui concerne les denrées alimentaires, un niveau élevé de protection de la santé des personnes et des intérêts des consommateurs, compte tenu notamment de la diversité de l'offre alimentaire.

4 Ainsi qu'il ressort de son article 1er, paragraphe 1, l'objet de ce règlement est d'établir des principes et des responsabilités communs, le moyen de fournir une base scientifique solide, des dispositions et des procédures organisationnelles efficaces pour étayer la prise de décision dans le domaine de la sécurité des denrées alimentaires et des aliments pour animaux.

#### *Le règlement nº 882/2004*

5 Les considérants 11 et 32 du règlement nº 882/2004 énoncent :

« (11) Les autorités qui sont compétentes pour exécuter les contrôles officiels devraient satisfaire à un certain nombre de critères opérationnels, de manière à garantir leur impartialité et leur efficacité. Elles devraient posséder suffisamment de personnel dûment qualifié et expérimenté et disposer d'installations et d'équipements adéquats pour s'acquitter correctement de leurs obligations.

[...]

(32) Des ressources financières adéquates devraient être disponibles pour l'organisation de contrôles officiels. Par conséquent, les autorités compétentes des États membres devraient être à même de percevoir les redevances ou les taxes permettant de couvrir les coûts occasionnés par les contrôles officiels. Ce faisant, les autorités compétentes des États membres sont libres d'établir les redevances et taxes sous la forme de montants forfaitaires basés sur les coûts engagés et tenant compte de la situation propre à chaque établissement. [...] »

6 L'article 1er de ce règlement, intitulé « Objet et champ d'application », prévoit, à ses paragraphes 1 et 4 :

« 1. Le présent règlement établit des règles générales applicables à la réalisation des contrôles officiels destinés à vérifier le respect des règles visant notamment :

a) à prévenir ou éliminer les risques qui pourraient survenir, soit directement, soit à travers l'environnement, pour les êtres humains et les animaux, ou à réduire ces risques à un niveau acceptable,

et

b) à garantir des pratiques loyales en ce qui concerne le commerce des aliments pour animaux et des denrées alimentaires et la protection des intérêts des consommateurs, y compris l'étiquetage des aliments pour animaux et des denrées alimentaires et toute autre forme d'information destinée aux consommateurs.

[...]

4. La réalisation de contrôles officiels au titre du présent règlement est sans préjudice de la responsabilité juridique primaire de l'exploitant du secteur de l'alimentation animale et du secteur alimentaire, qui est de veiller à la sécurité des aliments pour animaux et des denrées alimentaires, conformément au [règlement nº 178/2002], et de la responsabilité civile ou pénale découlant du non-respect de ses obligations. »

7 L'article 2, point 1, du règlement nº 882/2004 définit le « contrôle officiel » comme « toute forme de contrôle effectué par l'autorité compétente ou par la Communauté pour vérifier le respect de la législation relative aux aliments pour animaux et aux denrées alimentaires ainsi que des dispositions concernant la santé animale et le bien-être des animaux ».

8 L'article 3 du même règlement est intitulé « Obligations générales concernant l'organisation des contrôles officiels ». Le paragraphe 3 de cet article dispose :

« Les contrôles officiels sont réalisés à n'importe quel stade de la production, de la transformation et de la distribution des aliments pour animaux ou des denrées alimentaires et des animaux et des produits d'origine animale. Ils comprennent des contrôles des entreprises du secteur de l'alimentation animale ou du secteur alimentaire, de l'utilisation d'aliments pour animaux ou de denrées alimentaires, de leur stockage ou de tout processus, matériel, substance, activité ou opération, y compris le transport, faisant intervenir des aliments pour animaux ou des denrées alimentaires, et d'animaux vivants, requis en vue d'atteindre les objectifs du présent règlement. »

9 Le règlement nº 882/2004 contient un chapitre VI, intitulé « Financement des contrôles officiels », sous lequel se trouvent notamment les articles 26 et 27 de ce règlement. L'article 26 dudit règlement, intitulé « Principe général », énonce :

« Les États membres veillent à ce que des ressources financières adéquates soient dégagées par tous les moyens jugés appropriés, y compris par la fiscalité générale ou par l'instauration de redevances ou de taxes, afin de disposer du personnel et des autres ressources nécessaires pour les contrôles officiels. »

10 L'article 27 du même règlement, intitulé « Redevances ou taxes », dispose, à ses paragraphes 1 à 4 et 10 :

« 1. Les États membres peuvent percevoir des redevances ou des taxes pour couvrir les coûts occasionnés par les contrôles officiels.

2. Cependant, en ce qui concerne les activités énumérées à l'annexe IV, section A, et à l'annexe V, section A, les États membres veillent à organiser la perception d'une redevance.

3. Sans préjudice des paragraphes 4 et 6, les redevances perçues en ce qui concerne les activités spécifiques visées à l'annexe IV, section A, et à l'annexe V, section A, ne sont pas inférieures aux taux minimaux fixés à l'annexe IV, section B, et à l'annexe V, section B. [...]

[...]

4. Les redevances perçues aux fins de contrôles officiels en application des paragraphes 1 ou 2 :

a) n'excèdent pas les coûts supportés par les autorités compétentes responsables en relation avec les éléments énumérés à l'annexe VI,

et

b) peuvent être fixées à des taux forfaitaires sur la base des coûts que supportent les autorités compétentes pendant une période donnée ou, le cas échéant, aux montants fixés à l'annexe IV, section B, ou à l'annexe V, section B.

[...]

10. Sans préjudice des coûts résultant des dépenses visées à l'article 28, les États membres ne perçoivent aucune autre redevance que celles visées dans le présent article pour mettre en œuvre le présent règlement. »

### *Le droit portugais*

11 La taxe de salubrité des produits alimentaires plus (ci-après la « TSAM ») a été instituée par le décret-loi nº 119/2012, du 15 juin 2012.

12 Le préambule de ce décret-loi indique que la réglementation de l'Union consacre l'« obligation de financement des coûts relatifs à l'exécution de contrôles officiels par les États membres et confèr[e] à ces derniers la possibilité d'obtenir les moyens financiers adéquats par la fiscalité générale ou par l'instauration de redevances ou de taxes spéciales à la charge des opérateurs » et que, « [e]n application de ces règles, différentes taxes destinées à supporter financièrement les actes de vérification et de contrôle ont déjà été instituées, ayant comme référence les coûts et les dépenses

relatives au personnel, à savoir les rémunérations, les installations, les instruments, les équipements, la formation, les missions et les dépenses connexes, y compris celles relatives au prélèvement et à l'envoi des échantillons et aux analyses en laboratoire. »

13 L'article 9 dudit décret-loi prévoit :

« 1 – Comme contrepartie de la garantie de salubrité des produits alimentaires et de qualité des aliments, les établissements de commerce d'alimentation de produits d'origine animale et végétale, frais ou surgelés, transformés ou crus, en vrac ou préemballés, sont redevables d'une taxe annuelle dont le montant est fixée entre 5 et 8 euros par mètre carré de surface de vente de l'établissement par arrêté des membres du gouvernement responsables en matière de finances et d'agriculture.

2 – Sont exonérés du paiement de la taxe prévue au paragraphe précédent les établissements ayant une surface de vente inférieure à 2000 $m^2$ ou appartenant à des micro-entreprises à condition que : a) ils n'appartiennent pas à une entreprise qui utilise une ou plusieurs enseignes et qui dispose au niveau national d'une surface de vente cumulée égale ou supérieure à 6000 $m^2$ ; b) ils ne soient pas intégrés à un groupe qui dispose au niveau national d'une surface de vente cumulée égale ou supérieure à 6000 $m^2$.

3 – Aux fins de la présente législation, on entend par "établissement de commerce" le lieu dans lequel s'exerce une activité de commerce alimentaire de détail, y compris les établissements de commerce mixte, tels que définis à l'article 4, paragraphe 1, du décret-loi nº 21/2009, du 19 janvier [2009]. »

14 L'arrêté nº 215/2012, du 17 juillet 2012, réglemente la TSAM. L'article 3, paragraphe 3, sous b), de cet arrêté prévoit que les exonérations du paiement de cette taxe prévues par le droit national ne sont pas applicables aux établissements qui « sont intégrés à un groupe qui dispose au niveau national d'une surface de vente cumulée égale ou supérieure à 6000 $m^2$ ». L'article 3, paragraphe 5, dudit arrêté précise que, « aux fins de l'application du paragraphe 3, sous b), un "groupe" est un ensemble d'entreprises qui, bien que juridiquement distinctes, maintiennent entre elles des liens d'interdépendance ou de subordination provenant de l'utilisation de la même enseigne ou de droits ou de pouvoirs, conformément à l'article 4, sous o), du décret-loi nº 21/2009, du 19 janvier [2009]. »

## Le litige au principal et les questions préjudicielles

15 Superfoz est une société dont l'activité consiste en l'exploitation commerciale de supermarchés, en la distribution de produits alimentaires et non alimentaires, ainsi qu'en l'exploitation de stations-service et en la gestion de centres commerciaux.

16 Superfoz utilise l'enseigne « Intermarché ». La décision de renvoi précise toutefois que cette société est une personne morale distincte, d'une part, de son franchiseur ITMI Portugal – Sociedade de Desenvolvimento e Investimento SA et, d'autre part, des autres entreprises franchisées par ce dernier et qui utilisent la même enseigne. Il est également mentionné que ce franchiseur ne possède pas une participation au capital social de Superfoz qui lui confère un pouvoir de gestion, de gérance ou d'administration sur celle-ci.

17 Par lettre du 1er juillet 2014, la Direção Geral de Alimentação e Veterinária (direction générale de l'alimentation et vétérinaire, Portugal) a informé Superfoz que celle-ci était redevable de la TSAM, au titre de l'année 2014, pour un montant de 10 274,25 euros. Cette direction a précisé que, conformément aux dispositions du droit national, cette somme résultait de l'application de la taxe, dont le montant a été fixé à 7 euros par mètre carré, à la surface de vente de l'établissement détenu par Superfoz, à savoir 1 467,75 mètres carrés.

18 Superfoz conteste, devant la juridiction de renvoi, la légalité des avis ayant conduit à son imposition à la TSAM.

19 S'agissant de la TSAM, cette juridiction relève que cette taxe s'insère dans une politique de protection de la chaîne alimentaire et de la santé des consommateurs, fondée sur le principe de la responsabilisation des agents économiques intervenant en matière de salubrité alimentaire et de qualité des aliments. Ladite taxe vise à financer le fonds sanitaire et de salubrité des produits alimentaires plus (Fundo Sanitário e de Segurança Alimentar Mais), institué par le décret-loi nº 119/2012. Ce fonds n'aurait aucune compétence pour réaliser des contrôles autres que ceux prévus par le règlement nº 882/2004.

20 Elle indique, en outre, que la TSAM est une taxe annuelle qui constitue la contrepartie de la garantie de la salubrité et de la qualité des aliments. Les titulaires d'établissements de commerce d'alimentation de produits d'origine animale et végétale seraient redevables de cette taxe et celle-ci serait calculée par l'application d'un montant unitaire fixé entre 5 et 8 euros par mètre carré de surface de vente de l'établissement.

21 La juridiction de renvoi souligne que le droit national prévoit toutefois une dérogation au paiement de ladite taxe pour les établissements ayant une surface inférieure à 2 000 mètres carrés ou appartenant à des micro-entreprises, à condition que ces établissements n'appartiennent pas à une entreprise qui utilise une ou plusieurs enseignes et qui dispose au niveau national d'une surface de vente cumulée égale ou supérieure à 6 000 mètres carrés et qu'ils ne soient pas intégrés à un groupe qui dispose au niveau national d'une surface de vente cumulée égale ou supérieure à 6 000 mètres carrés. Le Tribunal Constitucional (Cour constitutionnelle, Portugal) aurait jugé, à cet égard, que cette dérogation n'était pas contraire à la notion constitutionnelle d'égalité.

22 La juridiction de renvoi s'interroge sur la conformité de la TSAM aux dispositions du règlement nº 882/2004 ainsi qu'aux principes du droit de l'Union et, notamment, aux principes de l'égalité de traitement, de non-discrimination et de libre concurrence.

23 En premier lieu, cette juridiction se demande si cette taxe est conforme à l'article 27, paragraphe 10, du règlement nº 882/2004, dans la mesure où, d'une part, les dépenses liées aux contrôles prévus par ce règlement sont couvertes par d'autres taxes et, d'autre part, la TSAM ne concerne que les établissements de commerce d'alimentation sur lesquels pèsent les responsabilités et les devoirs prévus par les dispositions du règlement nº 178/2002 et du règlement nº 882/2004.

24 En deuxième lieu, ladite juridiction a des doutes quant à la compatibilité de la TSAM avec le principe d'égalité de traitement étant donné que cette taxe ne pèse que sur certains établissements de commerce d'alimentation.

25 En troisième lieu, la même juridiction estime que le principe d'équivalence prévu par le règlement nº 882/2004 exige qu'une taxe, telle que la TSAM, soit employée au financement d'une prestation administrative dont l'assujetti est directement la cause ou le bénéficiaire, ce qui ne serait pas le cas en ce qui concerne la TSAM. En effet, le fait générateur de celle-ci serait lié au fait de détenir des établissements de commerce d'alimentation non exonérés.

26 En quatrième lieu, la juridiction de renvoi nourrit des doutes quant à la question de savoir si la TSAM viole la liberté d'entreprise et le devoir correspondant de neutralité économique des États membres, dans la mesure où cette taxe est susceptible de créer des distorsions de concurrence dans le domaine du commerce d'alimentation, notamment, en favorisant fiscalement les entreprises qui ne la supportent pas.

27 Dans ces conditions, le Tribunal Administrativo e Fiscal de Coimbra (tribunal administratif et fiscal de Coimbra, Portugal) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes :

« 1) L'article 27, paragraphe 10, du règlement nº 882/2004 ou toute autre disposition du droit de l'Union ou principe général du droit de l'Union que la Cour estimera applicable peut-il être interprété en ce sens que serait contraire à ces derniers une disposition nationale qui crée une taxe pour financer les contrôles officiels relatifs à la salubrité des produits alimentaires et qui est payée uniquement par des titulaires d'établissements de commerce de détail alimentaire ou mixte, sans que celle-ci corresponde à un contrôle officiel spécifique dont ces assujettis sont la cause ou les bénéficiaires ?

2) La réponse serait-elle différente si, au lieu d'une taxe, était créée une contribution financière en faveur d'une entité publique, pesant sur les mêmes assujettis et destinée à couvrir des charges comme les contrôles de qualité des aliments, mais avec pour seul objectif d'étendre à tous les opérateurs de la chaîne alimentaire la responsabilité pour le financement de ces contrôles ?

3) L'exonération de certains opérateurs économiques de la [TSAM] qui pèse seulement sur certains établissements de commerce de détail alimentaire ou mixte (à savoir les grandes entreprises du commerce de détail de produits alimentaires) et qui est destinée à financer les coûts liés à l'exécution des contrôles officiels en matière de salubrité des produits alimentaires, de protection et de santé des animaux, de protection et de santé des plantes constitue-t-elle une aide d'État incompatible avec le marché intérieur dans la mesure où elle fausse ou risque de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions, conformément à l'article 107, paragraphe 1, TFUE, ou l'exonération de cette taxe ne fera-t-elle pas, du moins, partie intégrante de l'aide d'État devant être notifiée à la Commission [européenne] aux termes de l'article 108, paragraphe 3, TFUE ?

4) Les principes du droit de l'Union, à savoir le principe d'égalité et le principe de non-discrimination, le principe de concurrence (y compris l'interdiction des discriminations à rebours) et la liberté d'entreprise s'opposent-ils à une disposition nationale qui :
   a) fait porter l'obligation de paiement de la taxe seulement sur les grandes entreprises du commerce alimentaire de détail ?
   b) exclut du champ d'application de la taxe les établissements ou micro-entreprises ayant une surface de vente inférieure à 2 000 mètres carrés qui ne sont pas intégrés à un groupe ou n'appartiennent pas à une entreprise qui utilise une ou plusieurs enseignes et qui dispose au niveau national d'une surface de vente cumulée égale ou supérieure à 6 000 mètres carrés ? »

## Sur les questions préjudicielles

### *Sur les première et deuxième questions*

28 En vertu d'une jurisprudence constante de la Cour, le fait que la juridiction de renvoi ait formulé une question en se référant seulement à certaines dispositions du droit de l'Union ne fait pas obstacle à ce que la Cour lui fournisse tous les éléments d'interprétation qui peuvent être utiles au jugement de l'affaire dont elle est saisie, qu'elle y ait fait ou non référence dans l'énoncé de ses questions. Il appartient, à cet égard, à la Cour d'extraire de l'ensemble des éléments fournis par la juridiction nationale, et notamment de la motivation de la décision de renvoi, les éléments du droit de l'Union qui appellent une interprétation compte tenu de l'objet du litige (voir, notamment, arrêt du 7 mars 2017, X et X, C-638/16 PPU, EU:C:2017:173, point 39 ainsi que jurisprudence citée).

29 Dans ces conditions, il y a lieu de comprendre que, par ses première et deuxième questions, qu'il convient de traiter conjointement, la juridiction de renvoi demande, en substance, si les articles 26 et 27 du règlement nº 882/2004 doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à l'imposition d'une taxe, telle que celle en cause au principal, aux seuls établissements de commerce de détail alimentaire, sans que la recette de cette taxe serve à financer spécifiquement les contrôles officiels dont ces assujettis sont la cause ou les bénéficiaires.

30 Aux termes de l'article 3, paragraphe 3, du règlement nº 882/2004, ces contrôles officiels sont réalisés à n'importe quel stade de la production, de la transformation et de la distribution des denrées alimentaires concernées. Ils comprennent ainsi notamment des contrôles des entreprises du secteur alimentaire, requis en vue d'atteindre les objectifs de ce règlement.

31 Il découle des considérants 11 et 32 dudit règlement que les autorités compétentes des États membres doivent posséder suffisamment de personnel dûment qualifié et expérimenté et disposer d'installations et d'équipements adéquats pour s'acquitter correctement de leurs obligations. À cette fin, les États membres doivent être à même de disposer des ressources financières adéquates pour l'organisation des contrôles.

32 Ainsi, aux termes de l'article 26 du règlement nº 882/2004, les États membres veillent à ce que des ressources financières adéquates soient dégagées par tous les moyens jugés appropriés, y compris par la fiscalité générale ou par l'instauration de redevances ou de taxes, afin de disposer du personnel et des autres ressources nécessaires pour les contrôles officiels.

33 L'article 27 dudit règlement porte spécifiquement sur les redevances et les taxes. Conformément à son paragraphe 1, les États membres sont autorisés à percevoir de telles redevances ou taxes dans le seul but de « couvrir les coûts occasionnés par les contrôles officiels ». Ainsi, les redevances ou les taxes prévues à cet article ne peuvent être destinées qu'à couvrir les frais découlant effectivement, pour les États membres, de la réalisation des contrôles dans les entreprises du secteur alimentaire (voir, en ce sens, arrêt du 17 mars 2016, Kødbranchens Fællesråd, C-112/15, EU:C:2016:185, point 39).

34 Conformément au libellé de l'article 26 du règlement nº 882/2004, lu à la lumière du considérant 32 de ce règlement, les États membres disposent d'une large marge d'appréciation pour dégager, notamment dans le cadre de leur fiscalité générale, les ressources financières adéquates afin de disposer du personnel et des autres ressources pour les contrôles officiels. En revanche, cette marge est encadrée par les règles harmonisées prévues à l'article 27 du règlement nº 882/2004, lorsque les États membres décident d'imposer les redevances ou les taxes visées à cet article aux opérateurs (voir, en ce sens, arrêt du 17 mars 2016, Kødbranchens Fællesråd, C-112/15, EU:C:2016:185, points 31 et 32).

35 S'agissant de la qualification de la TSAM, au regard des articles 26 et 27 du règlement nº 882/2004, il ressort des éléments fournis à la Cour que, sous réserve des vérifications de la juridiction de renvoi, cette taxe n'a pas été établie comme une redevance ou une taxe dans le cadre de l'application de l'article 27 de ce règlement, mais relève des autres ressources financières qu'il est loisible aux États membres de dégager en vertu de l'article 26 dudit règlement.

36 En effet, comme l'a souligné la Commission dans ses observations, le fait générateur de ladite taxe réside dans le fait de détenir un établissement commercial d'une certaine surface et non pas, comme le serait le fait générateur d'une redevance ou d'une une taxe au sens de l'article 27 du règlement nº 882/2204, dans l'exécution de contrôles officiels qui seraient spécifiquement effectués auprès des établissements de commerce alimentaire qui sont redevables de cette taxe.

37 À cet égard, aux termes de l'article 9 du décret-loi nº 119/2012, la TSAM est une « contrepartie de la garantie de la salubrité et de la qualité des aliments ». Il ressort, en outre, des éléments fournis par la juridiction de renvoi que cette taxe a pour finalité de faire peser sur les établissements de commerce alimentaire des coûts généraux liés à l'organisation des contrôles officiels, dans la mesure où ces établissements bénéficient des contrôles réalisés en amont de la chaîne de production alimentaire.

38 Par ailleurs, le produit de la TSAM vise à financer le fonds sanitaire et de salubrité des produits alimentaires plus, lequel regroupe l'ensemble des recettes destinées à financer les coûts relatifs à l'exécution des contrôles officiels en matière de salubrité des produits alimentaires. Il n'existe ainsi aucun lien direct entre cette taxe et les dépenses que cette dernière vise à couvrir.

39 Au regard des éléments qui précèdent, le règlement nº 882/2004 ne s'oppose pas à ce qu'un État membre institue, conformément à l'article 26 de ce règlement, une taxe, telle que la TSAM, dont le produit vise à couvrir des coûts généraux liés à l'organisation des contrôles officiels et non pas des coûts effectivement occasionnés par des contrôles officiels dont auraient fait l'objet ou bénéficié les établissements de commerce d'alimentation qui sont redevables de cette taxe.

40 Une telle conclusion n'est pas remise en cause par l'argument selon lequel les exploitants du secteur alimentaire seraient soumis à des obligations d'autocontrôle en application du règlement nº 178/2002 √.

41 En effet, l'article 1er, paragraphe 4, du règlement nº 882/2004 prévoit que la réalisation des contrôles officiels au titre de ce règlement est sans préjudice de la responsabilité juridique primaire de l'exploitant du secteur de l'alimentation animale et du secteur alimentaire, qui est de veiller à la sécurité des aliments pour animaux et des denrées alimentaires conformément au règlement nº 178/2002, et de la responsabilité civile ou pénale découlant du non-respect des obligations de cet exploitant.

42 Il en ressort que le législateur de l'Union a considéré que, à côté des contrôles résultant de la responsabilité des exploitants, les contrôles officiels sont nécessaires pour atteindre les objectifs du règlement nº 882/2004.

43 Au regard de l'ensemble des considérations qui précèdent, il y a lieu de répondre aux première et deuxième questions que les articles 26 et 27 du règlement nº 882/2004 doivent être interprétés en ce sens qu'ils ne s'opposent pas à l'imposition d'une taxe, telle que celle en cause au principal, aux seuls établissements de commerce de détail alimentaire, sans que la recette de cette taxe serve à financer spécifiquement les contrôles officiels dont ces assujettis sont la cause ou les bénéficiaires.

### *Sur les troisième et quatrième questions*

44 Selon une jurisprudence constante de la Cour, dans le cadre de la coopération entre la Cour et les juridictions nationales instaurée à l'article 267 TFUE, la nécessité de parvenir à une interprétation du droit de l'Union qui soit utile pour le juge national exige que celui-ci définisse le cadre factuel et réglementaire dans lequel s'insèrent les questions qu'il pose ou que, à tout le moins, il explique les hypothèses factuelles sur lesquelles ces questions sont fondées. En effet, la Cour est uniquement habilitée à se prononcer sur l'interprétation d'un texte de l'Union à partir des faits qui lui sont indiqués par la juridiction nationale (ordonnance du 4 mai 2017, Svobodová, C-653/16, non publiée, EU:C:2017:371, point 18 et jurisprudence citée).

45 Ces exigences concernant le contenu d'une demande de décision préjudicielle figurent de manière explicite à l'article 94 du règlement de procédure de la Cour, selon lequel toute demande de décision préjudicielle contient notamment « un exposé sommaire de l'objet du litige ainsi que des faits pertinents, tels qu'ils ont été constatés par la juridiction de renvoi ou, à tout le moins, un exposé des

données factuelles sur lesquelles les questions sont fondées » et « l'exposé des raisons qui ont conduit la juridiction de renvoi à s'interroger sur l'interprétation ou la validité de certaines dispositions du droit de l'Union, ainsi que le lien qu'elle établit entre ces dispositions et la législation nationale applicable au litige au principal ».

46 En premier lieu, par sa troisième question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 107, paragraphe 1, TFUE et l'article 108, paragraphe 3, TFUE doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à la perception d'une taxe, telle que la TSAM, dont les établissements de commerce de détail alimentaire de petite surface sont exonérés.

47 À supposer même qu'une exonération fiscale en faveur de certaines entreprises constitue une mesure d'aide au sens de l'article 107, paragraphe 1, TFUE, l'éventuelle illégalité de l'aide n'est pas de nature à affecter la légalité de la taxe dont ces entreprises sont exonérées. À cet égard, la Cour a jugé que les redevables d'une taxe ne sauraient exciper de ce que l'exonération dont bénéficient d'autres entreprises constitue une aide d'État pour se soustraire au paiement de cette taxe (voir, en ce sens, arrêt du 27 octobre 2005, Distribution Casino France e.a., C-266/04 à C-270/04, C-276/04 et C-321/04 à C-325/04, EU:C:2005:657, points 42 et 43 ainsi que jurisprudence citée).

48 En outre, la décision de renvoi ne contient aucune indication dont il pourrait être déduit que, malgré l'impossibilité pour Superfoz de tirer profit d'une éventuelle atteinte aux articles 107 TFUE et 108, paragraphe 3, TFUE, la réponse à la troisième question préjudicielle serait néanmoins nécessaire à la juridiction de renvoi pour résoudre le litige dont elle est saisie.

49 Dans ces conditions, il n'apparaît pas que la troisième question ait un rapport avec l'objet du litige au principal.

50 En second lieu, la quatrième question porte sur les principes d'égalité de traitement, de non-discrimination, de libre concurrence et de liberté d'entreprise.

51 Or, la juridiction de renvoi se limite à relever qu'il serait permis de douter de la conformité de la TSAM à ces principes sans pour autant fournir les raisons sur lesquelles elle se fonde pour nourrir de tels doutes. En particulier, la décision de renvoi ne fournit aucun élément qui permettrait d'apprécier la comparabilité de la situation des opérateurs qui sont redevables de la TSAM et ceux qui sont exemptés de cette taxe. De plus, une différence de traitement éventuelle peut être justifiée par des raisons appropriées admises par la jurisprudence de la Cour, mais, à cet égard non plus, la décision de renvoi ne contient aucune information. Ainsi, il y a lieu de constater que la décision de renvoi ne répond manifestement pas aux exigences rappelées au point 45 du présent arrêt.

52 Par conséquent, les troisième et quatrième questions sont irrecevables.

**Sur les dépens**

53 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (neuvième chambre) dit pour droit :

**Les articles 26 et 27 du règlement (CE) nº 882/2004 du Parlement européen et du Conseil, du 29 avril 2004, relatif aux contrôles officiels effectués pour s'assurer de la conformité avec la législation sur les aliments pour animaux et les denrées alimentaires et avec les dispositions relatives à la santé animale et au bien-être des animaux, tel que modifié par le règlement (UE)**

**nº 652/2014 du Parlement européen et du Conseil, du 15 mai 2014, doivent être interprétés en ce sens qu'ils ne s'opposent pas à l'imposition d'une taxe, telle que celle en cause au principal, aux seuls établissements de commerce de détail alimentaire, sans que la recette de cette taxe serve à financer spécifiquement les contrôles officiels dont ces assujettis sont la cause ou les bénéficiaires.**

Signatures