



**HAL**  
open science

# La fiscalité environnementale de l'Union européenne

Céline Viessant

► **To cite this version:**

Céline Viessant. La fiscalité environnementale de l'Union européenne. La fiscalité environnementale entre attentes, doutes et pragmatisme (dir. V. Fumaroli et S. Schmitt), actes du colloque organisé par le Centre de Droit et de Politique Comparés Jean-Claude Escarras, Université de Toulon, le 1er octobre 2015, PUAM, pp.125-151, 2018. hal-04540911

**HAL Id: hal-04540911**

**<https://amu.hal.science/hal-04540911>**

Submitted on 10 Apr 2024

**HAL** is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

# La fiscalité environnementale de l'Union européenne

Céline VIESSANT, Maître de conférences, HDR, Centre d'Études Fiscales et Financières,  
Aix-Marseille Université

## Introduction

La Communauté économique européenne s'est intéressée aux questions environnementales dès le début des années 1970<sup>1</sup> alors même que les traités originaux ne contenaient aucune disposition relative à l'environnement. Elle a développé ses actions dans ce domaine autour de programmes d'action<sup>2</sup> qui ont permis d'adopter des actes législatifs relatifs à la pollution de l'air, de l'eau et du sol, à la gestion des déchets, à la sécurité concernant les produits chimiques et la biotechnologie, à la normalisation des produits, à l'évaluation de l'impact sur l'environnement et à la protection de la nature.

Ce n'est que l'Acte Unique Européen<sup>3</sup> qui a introduit dans les traités un chapitre dédié à la protection de l'environnement à laquelle le Traité de Maastricht du 7 février 1992<sup>4</sup> a donné une dimension nouvelle en en faisant une politique indépendante et en intégrant les exigences liées à l'environnement dans l'ensemble des politiques.

La mise en œuvre de cette politique nécessitait l'utilisation par les instances communautaires d'instruments spécifiques leur permettant d'atteindre les objectifs visés. Elles ont longtemps privilégié la réglementation à travers l'adoption des actes législatifs, de mesures horizontales d'accompagnement (recherche, information, éducation, etc.) et de mécanismes de soutien financier. Toutefois, après l'entrée en vigueur du Traité de Maastricht, la commission a fait une place plus large aux mesures agissant par le biais du marché et

---

1. Déclaration du Conseil des Communautés européennes et des représentants des gouvernements des États membres réunis au sein du Conseil, du 22 novembre 1973, concernant un programme d'action des Communautés européennes en matière d'environnement : *JOCE* 20 décembre 1973 n° C 112/3 et Programme d'action des Communautés européennes en matière d'environnement : *JOCE* 20 décembre 1973 n° C 112/3.

2. Programme d'action des Communautés européennes en matière d'environnement, *op. cit.* ; Résolution du Conseil des Communautés européennes et des représentants des gouvernements des États membres, réunis au sein du Conseil, du 17 mai 1977, concernant la poursuite et la réalisation d'une politique et d'un programme d'action des Communautés européennes en matière d'environnement : *JOCE* 13 juin 1977 n° C 139/1 ; Résolution du Conseil des Communautés européennes et des représentants des gouvernements des États membres, réunis au sein du Conseil, du 7 février 1983, concernant la poursuite et la réalisation d'une politique et d'un programme d'action des Communautés européennes en matière d'environnement (1982-1986) : *JOCE* 17 février 1983 n° C 046/1 ; Résolution du Conseil des Communautés européennes et des représentants des gouvernements des États membres, réunis au sein du Conseil, du 19 octobre 1987, concernant la poursuite et la réalisation d'une politique et d'un programme d'action des Communautés européennes en matière d'environnement (1987-1992) : *JOCE* 7 décembre 1987 n° C 328/1 ; Résolution du Conseil et des représentants des gouvernements des États membres, réunis au sein du Conseil, du 1<sup>er</sup> février 1993, concernant un programme communautaire de politique et d'action en matière d'environnement et de développement durable - Programme communautaire de politique et d'action pour l'environnement et le développement durable et respectueux de l'environnement : *JOCE*, 17 mai 1993 n° C 138/1 ; Communication de la Commission au Conseil, au Parlement européen, au Comité économique et social et au Comité des régions, du 24 janvier 2001, sur le sixième programme communautaire d'action pour l'environnement « Environnement 2010 : notre avenir, notre choix » : *Doc COM* (2001) 31 final.

3. Acte unique européen des 17 et 28 février 1986 : *JOCE* 29 juin 1987 n° L 169/1.

4. Traité sur l'Union européenne du 7 février 1992 : *JOCE* 29 juillet 1992 n° C 191/1.

préconisé effectivement l'utilisation des instruments économiques<sup>5</sup> et, notamment, de la fiscalité.

Dans une résolution du 1<sup>er</sup> février 1993<sup>6</sup>, le Conseil et les représentants des gouvernements des États membres envisageaient l'élargissement de la panoplie des instruments utilisés<sup>7</sup>, soulignant que l'utilisation des instruments économiques et fiscaux devait « prendre une place de plus en plus grande parmi les moyens utilisés pour obtenir des prix qui reflètent la réalité de tous les coûts, pour faire jouer les incitations basées sur les mécanismes du marché ou pour susciter un comportement économique qui soit également écologique »<sup>8</sup>.

Dans le sixième programme d'action pour l'environnement<sup>9</sup>, la Commission rappelait, également, qu'il était nécessaire « d'utiliser différents instruments et mesures pour influencer la prise de décisions dans les milieux des affaires des consommateurs, de la politique et des citoyens ». Elle considérait, notamment, que les taxes environnementales s'avéraient efficaces « sur le plan à la fois des coûts et de l'environnement » et pour inciter les sociétés « à rechercher et investir dans des technologies plus favorables à l'environnement ou plus économes en ressources » ; elle concluait qu'elles étaient de ce fait « particulièrement intéressantes pour les problèmes à long terme ».

Cette optique a été, une nouvelle fois, mise en avant par la Commission qui préconisait, dans son livre vert de 2007<sup>10</sup>, « l'utilisation plus intensive des instruments fondés sur le marché », c'est-à-dire des instruments qui agissent sur les prix en les modifiant tels que les taxes et les incitations financières ou fiscales ou des instruments qui agissent sur les quantités maximales pouvant être émises, tels que les permis négociables. Le septième programme d'action pour l'environnement se situe dans la droite ligne de ces réflexions<sup>11</sup>.

Le passage des discours d'intention à l'utilisation pratique de la fiscalité en matière environnementale se révèle souvent délicat et le décalage reste important entre ce qui est proposé et ce qui est réalisé. Si la Commission européenne n'est pas restée inactive et a fait diverses propositions dans lesquelles elle privilégie souvent l'utilisation de l'instrument fiscal dans le cadre de sa politique environnementale, peu de textes contraignants ont été définitivement adoptés par les instances de l'Union. Il semble donc pertinent, au vu de ce constat, de se demander s'il existe une fiscalité environnementale de l'Union européenne.

---

5. Voir sur ce point, C. LONDON, *Environnement et instruments économiques et fiscaux*, Paris, LGDJ, coll. « Systèmes », 2001, pp. 17 et ss.

6. Résolution du Conseil et des représentants des gouvernements des États membres, réunis au sein du Conseil, du 1<sup>er</sup> février 1993, *op. cit.*

7. Chapitre 7 de la Résolution du Conseil et des représentants des gouvernements des États membres du 1<sup>er</sup> février 1993, *op. cit.* : « (...) Pour pouvoir amener des changements importants dans les tendances et les pratiques actuelles, et entraîner dans ce mouvement tous les secteurs de la société dans un esprit de responsabilité partagée, il faudra qu'on élabore un éventail plus large "d'instruments", et qu'on les applique. La politique de l'environnement reposera sur quatre types d'instruments : l'action législative, les mesures (y compris des mesures économiques et fiscales et les accords), agissant par le biais du marché, des mesures horizontales d'accompagnement (recherche, information, éducation, etc.) et des mécanismes de soutien financier. (...) ».

8. Chapitre 7-4 de la Résolution du Conseil et des représentants des gouvernements des États membres du 1<sup>er</sup> février 1993, *op. cit.*

9. Communication de la Commission au Conseil, au Parlement européen, au Comité économique et social et au Comité des régions, du 24 janvier 2001, sur le sixième programme communautaire d'action pour l'environnement « Environnement 2010 : notre avenir, notre choix » : *op. cit.*

10. Livre vert de la Commission, du 28 mars 2007, sur les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des objectifs politiques connexes : *Doc COM (2007) 140 final*.

11. Décision n° 1386/2013/UE du Parlement européen et du Conseil du 20 novembre 2013 relative à un programme d'action général de l'Union pour l'environnement à l'horizon 2020 « Bien vivre, dans les limites de notre planète » : *JOUE* 28 décembre 2013 n° L 354/171. Voir également LEROY A., *Rapport d'information déposé par la Commission des Affaires européennes sur le septième programme d'action pour l'environnement* : *Doc. AN*, 2012-2013, n° 1010, pp. 81-84.

Le premier réflexe serait de répondre négativement à cette question : il n'existe pas de fiscalité environnementale effective de l'Union Européenne (I). Toutefois, cette réponse doit être nuancée en raison de l'influence que peuvent avoir les instances européennes sur les dispositifs fiscaux des États membres (II).

## **I.- L'inexistence d'une fiscalité environnementale effective de l'Union européenne**

Les instances européennes ne peuvent pas développer une fiscalité environnementale effective. Cet état de fait est largement lié à la volonté des États membres de conserver leur souveraineté fiscale<sup>12</sup> et, pour atteindre cet objectif, ils ont mis en place des instruments de blocage qui ont d'inévitables répercussions sur les possibilités d'action de l'Union européenne<sup>13</sup>. Nous verrons donc quelles sont les raisons qui empêchent les instances européennes d'utiliser la fiscalité pour protéger l'environnement (A) et quelles en sont les conséquences (B).

### A/ Les raisons de l'inexistence d'une fiscalité environnementale de l'Union européenne

Deux raisons institutionnelles expliquent l'inexistence d'une fiscalité environnementale de l'Union européenne : l'absence de compétence de l'Union européenne (1) et le processus décisionnel en matière fiscale (2).

#### *1. L'absence de compétence de l'Union européenne en matière fiscale*

La lecture des traités successifs montre que les États membres n'ont pas souhaité que les Communautés, puis l'Union européenne, interviennent, dans le domaine fiscal, plus que ce qui était nécessaire pour réaliser le marché commun d'abord<sup>14</sup>, puis pour assurer l'établissement et le fonctionnement du marché intérieur<sup>15</sup> et éviter les distorsions de concurrence<sup>16</sup>, ensuite. Ils ont donc opté pour un système de limitation des compétences et des pouvoirs des instances européennes en la matière en se fondant, notamment, sur les principes d'attribution, de subsidiarité et de proportionnalité.

Les traités n'attribuent donc pas de compétences fiscales générales aux autorités européennes et appliquent pleinement, en la matière, le principe d'attribution qui signifie que ces autorités ne peuvent agir que dans les domaines limitativement énumérés par les eux<sup>17</sup>. Les États membres ont ainsi manifesté leur attachement à leur souveraineté fiscale dans la

---

12. Voir sur cette thématique, C. VIESSANT, *La pénétration du droit communautaire en droit fiscal français*, Thèse, Aix-Marseille, 1999, pp. 303-315 et A. MAITROT DE LA MOTTE, *Souveraineté fiscale et construction communautaire*, Paris, LGDJ, coll. « Thèses – Bibliothèque de finances publiques et de fiscalité », 2005, 552 p.

13. Voir, C. VIESSANT, « L'utilisation de la fiscalité environnementale par l'Union européenne », *RF fin. publ.* 2011 n° 113 pp. 161-185.

14. Voir l'article 99 du Traité instituant la Communauté Économique Européenne

15. Voir les modifications apportées à l'article 99 du Traité par l'article 17 de l'Acte unique européen des 17 et 28 février 1986 (*JOCE* 29 juin 1987 n° L 169/1), devenu article 93 après l'entrée en vigueur du Traité d'Amsterdam du 2 octobre 1997.

16. Voir les modifications apportées à l'article 93 du Traité par l'article 1<sup>er</sup>, 79) du Traité de Lisbonne du 13 décembre 2007 (*JOCE* 17 décembre 2007 n° C 306/1) et devenu article 113 après l'entrée en vigueur de ce même traité.

17. Voir, par exemple, G. ISAAC et M. BLANQUET, *Droit général de l'Union européenne*, Paris, Sirey, coll. « Sirey Universités », 10<sup>ème</sup> édition, 2012, p. 64 ou J.-P. JACQUE, *Droit institutionnel de l'Union européenne*, Paris, Dalloz, coll. « Cours Dalloz-Série Droit public », 8<sup>ème</sup> édition, 2015, §§ 236 et ss.

mesure où ils considèrent que l'attribution de tels pouvoirs constituerait, pour eux, une atteinte grave à cette souveraineté<sup>18</sup>.

L'Union européenne n'est cependant pas dépourvue de toute compétence en matière fiscale puisque les traités successifs lui ont permis d'harmoniser certains aspects des législations des États membres relatives aux impôts indirects lorsque cela s'est avéré nécessaire pour remplir les objectifs visés par ces traités<sup>19</sup>. Sur ces fondements, elle a pu réaliser une uniformisation de l'assiette de la taxe sur la valeur ajoutée<sup>20</sup>, même si le travail n'est pas complètement abouti<sup>21</sup>, et de certains droits indirects<sup>22</sup>. Concernant la fiscalité environnementale, les seules dispositions qui ont pu être adoptées l'ont été dans le domaine de la fiscalité indirecte, là où les Communautés européennes disposaient de quelques moyens d'action<sup>23</sup>.

Quant aux compétences européennes, elles sont « régulées » par les principes de subsidiarité et de proportionnalité<sup>24</sup>.

Le principe de subsidiarité, selon lequel l'Union ne peut agir que si les objectifs qu'elle poursuit sont susceptibles d'être mieux réalisés au niveau européen qu'au niveau étatique<sup>25</sup>, a des conséquences non négligeables dans une matière telle que la fiscalité qui n'a pas fait l'objet d'une attribution de compétences générales, ni même partielles. Il conduit à circonscrire l'harmonisation fiscale aux seuls impôts pour lesquels les distorsions engendrées par l'absence de règles communes sont jugées trop importantes pour être compatibles avec le fonctionnement du marché unique.

La fiscalité des transports nous offre un exemple intéressant d'application de ces principes, la Commission s'étant livrée, en 2005, à un véritable examen de compatibilité de sa proposition de directive avec ceux-ci<sup>26</sup>. Pour justifier sa proposition de directive concernant les taxes sur les véhicules particuliers, elle est partie du constat que ladite proposition ne relevait pas de la compétence exclusive de l'Union et que le principe de subsidiarité était dès lors applicable. Elle a, donc, examiné les objectifs poursuivis pour conclure à la nécessité d'une approche européenne après avoir appréhendé les différents inconvénients liés à l'absence d'actions coordonnées des États dans ce secteur de la fiscalité : coûts élevés liés à la gestion des systèmes de taxation nationaux, manque de transparence et de sécurité juridique de ces mêmes systèmes, absence d'accroissement de la compétitivité automobile, entraves fiscales telles que la double imposition, le transfert transfrontalier de véhicules trouvant leur origine dans la fiscalité,... À l'inverse, elle constatait qu'une action au niveau communautaire permettrait de réduire les coûts des opérations, de mettre à la disposition des citoyens des

---

18. Voir C. VISSANT, *La pénétration du droit communautaire en droit fiscal français*, Thèse, Aix-Marseille III, 1999, pp. 279 et ss.

19. Sur le fondement de l'article 99 du Traité de Rome devenu article 93 après l'entrée en vigueur du Traité d'Amsterdam puis article 113 après l'entrée en vigueur du Traité de Lisbonne.

20. Sixième directive du Conseil n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme : *JOCE* 13 juin 1977 n° L 145/1.

21. Voir, par exemple, M. AUJEAN, « Harmonisation fiscale européenne : retour aux fondamentaux ? », *Dr. fisc.* 2012 n° 14 Et. 243 p. 38. L'auteur fait état des dispositifs n'ayant pas fait l'objet d'un accord qui nuisent « à la neutralité du système commun » et rendent « son application délicate ».

22. Voir COMMUNIER J.-M., *Droit fiscal communautaire*, Bruxelles, Bruylant, coll. « Pratique du droit communautaire », 2001, pp. 333 et ss. Voir, également, A. MAITROT DE LA MOTTE, *Droit fiscal de l'Union européenne*, Bruxelles, Bruylant, et Berlin pour harmonisation de la fiscalité indirecte.

23. Voir *infra*.

24. G. ISAAC et M. BLANQUET, *op. cit.*, p. 90.

25. G. ISAAC et M. BLANQUET, *op. cit.*, p. 90.

26. COM (2005) 261 final, 5 juillet 2005, Proposition de directive du Conseil concernant les taxes sur les voitures particulières, pp. 9-11.

voitures particulières à la fois plus abordables, plus respectueuses de l'environnement et plus sûres ou encore d'améliorer la compétitivité de l'industrie automobile<sup>27</sup>.

Du point de vue environnemental, elle insistait sur le fait que les engagements pris dans le cadre du protocole de Kyoto<sup>28</sup> ne pouvaient pas être suffisamment remplis individuellement par les États membres alors même qu'ils pouvaient être efficacement atteints au niveau européen<sup>29</sup>.

Le principe de proportionnalité, qui prescrit que l'action de l'Union ne doit pas excéder ce qui est nécessaire pour atteindre les objectifs du traité, oblige les instances européennes à choisir le mode d'action le moins contraignant et le moins onéreux pour les États et celui qui leur permet de conserver une large marge de liberté<sup>30</sup>. Au regard de ce principe, la directive reste l'instrument le mieux adapté parce qu'elle permet de définir des mesures fiscales minimales à appliquer dans le domaine des voitures particulières, d'améliorer le fonctionnement du marché intérieur et de promouvoir les objectifs environnementaux de l'Union européenne. En n'affectant pas les niveaux des taxes ou leurs taux de différenciation, la Commission considère qu'elle laisse aux États membres « une marge de manœuvre suffisante pour leur permettre d'appliquer ceux qui leur conviennent le mieux, compte tenu des particularités de leur marché automobile national »<sup>31</sup>.

Si le principe d'une intervention de l'Union européenne est admis en matière de fiscalité, encore faut-il que la proposition de la Commission passe l'obstacle de la procédure législative.

## 2. *Un processus décisionnel pénalisant la matière fiscale*

La procédure législative ordinaire dans l'Union européenne est la procédure de codécision introduite par le Traité de Maastricht<sup>32</sup> qui fait une large place au vote à la majorité qualifiée<sup>33</sup> et met le Conseil et le Parlement sur un pied d'égalité<sup>34</sup>. Limitée à certains domaines à l'origine, elle a été progressivement étendue à d'autres par les traités d'Amsterdam et de Lisbonne<sup>35</sup>. La fiscalité étant une « question sensible »<sup>36</sup>, elle est restée à l'écart de ce mouvement.

La procédure de consultation, aujourd'hui résiduelle<sup>37</sup>, continue donc d'être utilisée en matière fiscale. Ainsi, l'article 113 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne prévoit l'application d'une procédure législative spéciale, sans préciser laquelle, mais qui de toute évidence est la procédure de consultation puisqu'il prévoit que les dispositions touchant à l'harmonisation des législations relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, aux droits d'accises et autres droits indirects sont arrêtées après consultation du Parlement européen et

---

27. *Ibid.*

28. Protocole de Kyoto à la convention-cadre des Nations-Unies sur les changements climatiques du 11 décembre 1997 : <http://unfccc.int/resource/docs/french/cop3/g9860816.pdf>

29. COM (2005) 261 final, *op. cit.*, p. 2.

30. G. ISAAC et M. BLANQUET, *op. cit.*, p. 99.

31. COM (2005) 261 final, *op. cit.*, pp. 11-12.

32. L'acte unique européen avait cependant prévu, de manière limitée, l'utilisation de cette procédure. Voir J. RIDEAU, *Droit institutionnel de l'Union européenne*, Paris, LGDJ, coll. « Manuel », 6<sup>ème</sup> édition, 2010, p. 675.

33. Voir, par exemple, J.-P. JACQUE, *op. cit.*, §§ 708 et ss.

34. J.-P. JACQUE, *Droit institutionnel de l'Union européenne, ibid.*, § 725.

35. J.-P. JACQUE, *Droit institutionnel de l'Union européenne, op. cit.*, § 722.

36. J.-P. JACQUE, *Droit institutionnel de l'Union européenne, op. cit.*, § 523 et § 725 ou G. ISAAC et M. BLANQUET, *op. cit.*, p. 174.

37. J.-P. JACQUE, *Droit institutionnel de l'Union européenne, ibid.*, § 724.

du Comité économique et social<sup>38</sup>. Cette procédure permet au Conseil de disposer seul du pouvoir de décision, le Parlement étant simplement consulté, ce qui n'est pas sans poser des questions au regard des principes de consentement à l'impôt et de légalité fiscale<sup>39</sup>. Toutefois, dans la mesure où elle est prévue par le Traité, la consultation est obligatoire sous peine d'altérer la régularité de la procédure, sans donner pour autant un droit de veto au Parlement européen<sup>40</sup>.

Le maintien du vote à l'unanimité en matière fiscale est largement lié à la conservation de la procédure de consultation dans un domaine qui, comme cela est régulièrement rappelé<sup>41</sup>, touche « de près aux choix de sociétés effectués par chaque État membre » et que ces derniers ne souhaitent pas abandonner au profit d'instances supranationales.

Rappelons, tout d'abord, que les articles 16 § 3 du Traité sur l'Union européenne et 238 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne<sup>42</sup> prévoient trois modalités de vote permettant au Conseil d'adopter les différentes dispositions proposées par la Commission : le vote à la majorité simple, le vote à la majorité qualifiée<sup>43</sup> et le vote à l'unanimité<sup>44</sup>. C'est cette dernière modalité qui prévaut pour toutes les décisions prises en matière fiscale alors même que, depuis l'adoption de l'Acte unique européen<sup>45</sup>, le Conseil statue, dans la plupart des cas, à la majorité qualifiée pour arrêter les mesures relatives au rapprochement des dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres qui ont pour objet l'établissement ou le fonctionnement du Marché intérieur. Bien que l'abandon de cette règle soit plébiscité par les responsables européens<sup>46</sup>, les États membres ne souhaitent pas renoncer à son application.

Ainsi, en matière de fiscalité indirecte, l'article 113 du Traité<sup>47</sup>, impose au Conseil de statuer à l'unanimité « pour arrêter les dispositions touchant à l'harmonisation des législations relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, aux droits d'accises et autres impôts indirects ». De même, en matière d'impôts directs, l'article 114 § 2 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne<sup>48</sup> stipule, par dérogation à son premier paragraphe<sup>49</sup>, que le vote à la majorité qualifiée n'est pas applicable aux dispositions fiscales. Concernant l'environnement,

---

38. Ex-article 93 du Traité instituant la Communauté européenne et ancien article 99 du Traité de Rome du 25 mars 1957 modifié par le Maastricht du 7 février 1992, article G-20.

39. Alexandre MAITROT DE LA MOTTE a ainsi souligné qu'un impôt européen n'était envisageable qu'à « condition que soit mis en place un mécanisme européen de consentement de l'impôt » : « L'impôt européen. Enjeux juridiques et politiques », *Revue de l'OFCE* 2014/3 n° 134 p.156.

40. Voir J.-P. JACQUE, *Droit institutionnel de l'Union européenne*, op. cit., § 17.

41. Voir, par exemple, J.-P. JACQUE, *Droit institutionnel de l'Union européenne*, op. cit., § 726 et G. ISAAC et M. BLANQUET, *Droit général de l'Union européenne*, op. cit., p. 175.

42. Ex-article 205 du Traité instituant la Communauté européenne et ancien article 148 du Traité de Rome du 25 mars 1957.

43. C'est la modalité de vote de droit commun.

44. Voir, sur les modalités de vote, J. RIDEAU, *Droit institutionnel de l'Union européenne*, op. cit., pp. 412-429 ou G. ISAAC et M. BLANQUET, *Droit général de l'Union européenne*, op. cit., p. 129-136.

45. Acte unique européen des 17 et 28 février 1986, *JOCE* 29 juin 1987 n° L.169.

46. Voir, par exemple, M. MONTI, « Fiscalité : voir ensemble les enjeux fondamentaux », *RAE* 1996 n° 2 p. 87 : l'auteur, commissaire européen chargé de la fiscalité entre 1995 et 1999, estimait que l'unanimité était « un frein important à l'adoption d'un cadre cohérent et efficace » en matière fiscale. Voir, également, Commission des Communautés européennes, *Une constitution pour l'Union* (Avis de la Commission, au titre de l'article 48 du traité sur l'Union européenne, sur la réunion d'une conférence des représentants des gouvernements des États membres en vue de réviser les traités), *Doc COM* (2003) 548 final §§ 6 et ss. Cette position a été précisée dans une note de 2003 expliquant pourquoi il était nécessaire d'adopter le vote à la majorité qualifiée en matière fiscale ([http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/egs\\_fr.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/egs_fr.pdf)).

47. Ex-article 93 du Traité instituant la Communauté européenne et ancien article 99 du Traité de Rome du 25 mars 1957 modifié par le Maastricht du 7 février 1992, article G-20.

48. Ex-article 95 du Traité instituant la Communauté européenne et ancien article 100 A § 2 du Traité de Rome du 25 mars 1957.

49. Ex-article 95 § 1 du Traité instituant la Communauté européenne.

si l'article 192 §1 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne<sup>50</sup> consacre la procédure ordinaire de décision, son second paragraphe prévoit l'application de la règle de l'unanimité pour l'adoption « des dispositions essentiellement de nature fiscale ».

La règle de l'unanimité implique que les négociations entre États doivent être poursuivies aussi longtemps que nécessaire pour que toutes les délégations soient en mesure de ne pas s'opposer au texte<sup>51</sup>. Malgré certains assouplissements et, notamment la possibilité pour l'État qui le souhaite de s'abstenir sans pour autant bloquer le processus de décision<sup>52</sup>, l'unanimité est « un obstacle majeur au progrès de l'action de la Communauté »<sup>53</sup>, une source de « retards considérables dans la coordination fiscale par rapport à d'autres domaines »<sup>54</sup> et « un frein important à l'adoption d'un cadre cohérent en matière fiscale »<sup>55</sup>.

Cette règle a, également, pour conséquence d'aboutir à des décisions de compromis qui ne sont pas toujours très favorables aux États, d'une part, parce qu'elles conduisent à l'adoption de directives trop détaillées ou trop précises et, d'autre part, parce qu'elles permettent à la Cour de justice de disposer d'un pouvoir d'interprétation renforcé pour arriver à l'unification<sup>56</sup>.

Dépendante du bon vouloir des États membres, la fiscalité environnementale reste très limitée<sup>57</sup> et cet état de fait a inévitablement des conséquences sur le choix des instruments utilisés en matière de protection de l'environnement.

## B/ Les conséquences de l'inexistence d'une fiscalité environnementale réelle

Historiquement, les instances communautaires ont privilégié la réglementation à travers l'adoption d'actes législatifs, de mesures horizontales d'accompagnement (recherche, information, éducation, etc.) et de mécanismes de soutien financier. Toutefois, après l'entrée en vigueur du Traité de Maastricht, la commission a fait une place plus large aux mesures agissant par le biais du marché et préconisé effectivement l'utilisation des instruments économiques et, notamment, de la fiscalité. Malheureusement, face à l'impossibilité d'utiliser l'instrument fiscal, les instances européennes ne peuvent pas créer de taxes environnementales européennes (1) et ont choisi d'utiliser d'autres instruments, notamment les permis négociables (2).

### *1. L'impossibilité de mettre en place des taxes environnementales européennes*

Jusqu'à présent, aucune taxe environnementale n'a été mise en place par les instances européennes malgré les velléités de la Commission.

---

50. Ex-article 175 § 1 du Traité instituant la Communauté européenne.

51. Voir, sur ce point, P. MANIN, *L'Union européenne : institutions, ordre juridique, contentieux*, Paris, Pedone, coll. « Etudes internationales », 2005, n° 347.

52. Article 238 § 4 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne : « Les abstentions des membres présents ou représentés ne font pas obstacle à l'adoption des délibérations du Conseil qui requièrent l'unanimité ». Voir, sur ce point, G. ISAAC et M. BLANQUET, *Droit général de l'Union européenne, op. cit.*, pp. 133-134.

53. D. CALLEJA, D. VIGNES et R. WAGENBAUR, *Le droit de la CEE : Dispositions fiscales – Rapprochement des législations* (Commentaire Mégret, volume 5), Bruxelles, Edition de l'Université de Bruxelles, 2ème édition, 1993, pp. 69-70.

54. M. MONTI, « Fiscalité : voir ensemble les enjeux fondamentaux », *op. cit.*, pp. 86-87.

55. M. MONTI, « Fiscalité : voir ensemble les enjeux fondamentaux », *ibid.*

56. Voir, sur ce point, M. AUJEAN, « Pour un système de TVA adapté aux besoins du Marché unique des années 2000 », *RMUE* 1997 n° 2 p. 64.

57. Voir, par exemple, S. CAUDAL, *La fiscalité de l'environnement*, Paris, LGDJ-Lextenso Éditions, coll. « Systèmes », 2014, p. 80.



Cette affirmation ne peut être comprise que si l'on détermine ce qu'est une taxe environnementale<sup>58</sup>. Il convient, dans un premier temps, d'opérer une distinction importante entre la taxe liée à l'environnement et la taxe environnementale ou écotaxe. La première a fait l'objet d'une définition commune de l'OCDE, de l'Agence internationale de l'énergie (AIE) et de la Commission européenne. Pour ces institutions, une taxe liée à l'environnement se définit comme « tout prélèvement obligatoire de l'État, effectué sans contrepartie et calculé sur des assiettes considérées comme présentant un intérêt particulier du point de vue de l'environnement »<sup>59</sup>, « une taxe dont l'assiette fiscale est une unité physique ou une valeur de substitution à une unité physique d'une chose qui a prouvé un impact négatif spécifique et avéré sur l'environnement »<sup>60</sup>. La seconde a une définition plus restrictive : elle est définie comme « tout prélèvement assis sur une émission ou sur une matière polluante qui vise principalement un effet positif sur l'environnement via une modification des comportements des agents économiques concernés »<sup>61</sup> ou comme « un impôt perçu à l'occasion d'une atteinte à l'environnement »<sup>62</sup>.

À bien y regarder, l'Union européenne n'a pas pu créer de taxes environnementales alors même que la Commission avait proposé la mise en œuvre d'une taxe sur les émissions de dioxyde de carbone et sur l'énergie ou taxe CO<sub>2</sub>/Énergie. Proposée au début des années 1990, cette taxe était conçue comme une taxe sur la consommation finale de l'énergie<sup>63</sup>. Son champ d'application devait englober l'ensemble des sources énergétiques, c'est à dire les produits destinés à être utilisés comme combustible ou comme carburant pour moteurs, ainsi que l'électricité, à l'exception des énergies renouvelables<sup>64</sup>. La taxe aurait été assise pour partie sur le volume de dioxyde de carbone produit par combustion et pour partie sur la valeur énergétique des produits.

Ce champ d'application a fait l'objet de diverses critiques. Le gouvernement français, notamment, soutenu par les parlementaires français<sup>65</sup>, s'est opposé au projet en ce qu'il incluait l'énergie nucléaire dans le champ d'application de la taxe<sup>66</sup>. Certains se sont focalisés sur le risque de voir augmenter considérablement la pression fiscale, facteur dirimant dans une période où l'objectif principal des États consistait à la réduire<sup>67</sup> et où l'opinion publique était très sensible à toute augmentation. D'autres ont pris en considération les risques relatifs à

---

58. Voir, pour une étude de la définition des taxes environnementales, Commission des comptes et de l'économie de l'environnement, *La fiscalité liée à l'environnement. Données économiques de l'environnement*, Orléans, IFEN, coll. « Données économiques de l'environnement », 2003, p. 12.

59. OCDE, *Economie politique et taxes liées à l'environnement*, Paris, OCDE, p. 26.

60. Eurostat, *Environmental taxes. A statistical guide*, Luxembourg, OPOCE, coll. « Manuals and guidelines », 2013, p. 9 : « a tax whose tax base is a physical unit (or a proxy of a physical unit) of something that has a proven, specific negative impact on the environment ».

61. Voir, G. SAINTENY, « L'écofiscalité comme outil de politique publique », *RF adm. publ.* 2010/2 n° 134 p. 353. Cette définition a été reprise par S. CAUDAL, *La fiscalité de l'environnement*, *op. cit.*, p. 33.

62. Voir E. de CROUY-CHANEL. « Esquisse d'une théorie fiscale de l'écotaxe », *Dr. Fisc.* 2009 n° 9 p. 6.

63. Proposition de directive du Conseil instaurant une taxe sur les émissions de dioxyde de carbone et sur l'énergie, présentée par la Commission le 2 juin 1992 : *Doc COM (92) 226 final*, *JOCE* 3 août 1992 n° C 196/1.

64. On entend par énergie renouvelable, l'énergie solaire, les éoliennes, les biocarburants, etc.

65. J. PRORIOU, *Rapport d'information déposé par la délégation de l'Assemblée nationale pour les Communautés européennes sur les propositions tendant à l'institution d'une taxe communautaire sur l'énergie*, *Doc. AN*, 1991-1992, n° 2404 p. 30 : la délégation estimait que « l'assiette de la taxe n'était pas conforme à l'objectif affiché de lutte contre l'effet de serre ». Voir, également, M. BARNIER, *Rapport d'information déposé par la Commission des finances, de l'économie générale et du plan sur la proposition de la Commission au Conseil des ministres des Communautés européennes visant à créer dans tous les États membres une taxe sur l'énergie à des fins de protection de l'environnement dite « écotaxe »* : *Doc AN*, 1991-1992, n° 2755 p. 14.

66. P. DIBOUT, « Fiscalité européenne et environnement », *RAE* 1995 n° 2 p. 35.

67. Voir sur ce point T. LAMBERT, « Le projet d'impôt communautaire : enjeu et débats », in *Union européenne : intégration et coopération*, Paris, PUF, coll. « Publications du Centre de relations internationales et de sciences politiques d'Amiens », 1995, pp. 71-72.

la compétitivité des entreprises utilisatrices des produits énergétiques concernés par la taxe CO<sub>2</sub>/Énergie<sup>68</sup>, notamment de délocalisation des entreprises<sup>69</sup>, risques pourtant minimisés par la Commission<sup>70</sup>.

En définitive, ces multiples critiques, et celles émanant d'autres États membres<sup>71</sup>, ont conduit au blocage de la proposition, insurmontable en raison de l'application de la règle de l'unanimité. La Commission a, dans un premier temps, abandonné partiellement son projet de création d'une « écotaxe » et décidé de ne pas rendre obligatoire l'instauration de la taxe CO<sub>2</sub>/Énergie dans les États membres<sup>72</sup> pendant une période « transitoire », allant jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2000<sup>73</sup>. Puis, dans un second temps, elle a proposé, non plus la création d'une taxe spécifique, mais l'extension de la taxation sur les huiles minérales à l'ensemble des produits énergétiques<sup>74</sup>. Le projet prévoyant l'élargissement du champ d'application de l'accise sur les huiles minérales<sup>75</sup> a été finalement adopté le 27 octobre 2003 mais il marque un véritable pas en arrière par rapport à la proposition initiale<sup>76</sup>.

Ce faisant, l'adoption de cette dernière proposition nous amène à penser que, s'il est impossible de créer une taxe environnementale, il est cependant envisageable d'harmoniser des taxes liées à l'environnement. Partant du constat que la taxation de l'énergie reposait sur les accises, la taxe sur la valeur ajoutée et des prélèvements spécifiques et qu'il n'existait pas de cadre applicable aux produits énergétiques autres que l'accise sur les huiles minérales à l'échelle de l'Union européenne<sup>77</sup>, la Commission a donc œuvré dans le sens d'une restructuration de la taxation des produits énergétiques intégrant des préoccupations environnementales<sup>78</sup> sans affecter le fonctionnement correct du marché intérieur.

Comme le souhaitait la Commission, la directive du 27 octobre 2003 a élargi le champ d'application de l'accise sur les huiles minérales<sup>79</sup> à de nouveaux produits énergétiques et,

---

68. A. AUTRAND, « Fiscalité et environnement : les voies de l'avenir », RMCUE 1992 n° 363 p. 896.

69. Voir M. BARNIER, *Rapport d'information sur la proposition de la Commission au Conseil des ministres des Communautés européennes visant à créer dans tous les États membres une taxe sur l'énergie à des fins de protection de l'environnement dite « écotaxe »*, *op. cit.*

70. Voir, Commission des Communautés européennes, Direction générale des affaires économiques et financières, « Les répercussions économiques du projet de taxe CO<sub>2</sub>/Energie », *Économie européenne* 1993 n° 3 supplément A 11 p.

71. Voir P. FRANCOIS, *Rapport d'information fait au nom de la délégation du Sénat pour l'Union européenne sur la proposition modifiée de directive du Conseil instaurant une taxe sur les émissions de dioxyde de carbone et sur l'énergie*, *Doc. Sénat*, 1995-1996, n° 210, pp. 19-20. Le Royaume-Uni de Grande-Bretagne, notamment, s'est opposé à toute création de taxe sur les produits énergétiques estimant qu'il n'appartenait pas à la Communauté d'intervenir en la matière. Voir, P. DIBOUT, « Fiscalité européenne et environnement », *op. cit.*, p. 35. Voir, également, N. BRICQ, *Pour un développement durable : une fiscalité au service de l'environnement*, *Doc AN*, 1998-1999, n° 1000, p. 21.

72. Proposition de directive du Conseil présentée par la Commission le 12 mai 1995 modifiant la proposition de directive instaurant une taxe sur les émissions de dioxyde de carbone et sur l'énergie, *Doc COM (95) 172 final*.

73. Voir G. MONTAGNIER, « Harmonisation fiscale européenne », *RTDE* 1997 n° 2 p. 353. Voir également P. DIBOUT, « Fiscalité européenne et environnement », *op. cit.*, p. 36.

74. Proposition de directive du Conseil présentée par la Commission le 13 mars 1997 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques, *Doc COM (97) 30 final*.

75. Voir *supra*.

76. Voir *infra*.

77. Communication de la Commission au Conseil, au Parlement Européen et au Comité Économique et Social, *Politique fiscale de l'union européenne - Priorités pour les prochaines années*, *Doc COM (2001) 260 final* p. 13.

78. Directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité : *JOCE* 31 octobre 2003 n° L 283/51, spéc. cons. n° 6 et 7.

79. Directive 92/81/CEE du Conseil du 19 octobre 1992 concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur les huiles minérales : *JOCE* 31 octobre 1992 n° L 316/12 et Directive 92/82/CEE du Conseil du 19 octobre 1992 concernant le rapprochement des taux d'accises sur les huiles minérales : *JOCE* 31 octobre 1992 n° L 316/19.

notamment, au charbon, au gaz naturel et à l'électricité ; outre les produits taxables, la directive précise les utilisations qui les rendent passibles de l'accise et les niveaux de taxation minima applicables à chaque produit en fonction de cette utilisation<sup>80</sup>. Dans ses travaux postérieurs, la Commission a souligné que la directive de 2003 était trop souple et trop générale pour réaliser les objectifs d'efficacité énergétique et de protection de l'environnement et elle a envisagé de taxer les sources d'énergie en fonction de leur teneur énergétique, d'une part, et en fonction de leur impact sur l'environnement, d'autre part<sup>81</sup>. Cela a donné lieu à une nouvelle proposition en date du 13 avril 2011<sup>82</sup> qui, a été finalement retirée le 7 mars 2015<sup>83</sup>.

Les difficultés à adopter des textes fiscaux ont conduit la Commission à réagir et à utiliser d'autres instruments économiques pour protéger l'environnement.

## 2. *L'utilisation d'autres instruments économiques que la fiscalité pour protéger l'environnement*

Il existe plusieurs instruments économiques qui sont susceptibles d'être utilisés pour mener une politique de protection de l'environnement. Caroline London en a dénombré cinq types : les redevances d'utilisation, les subventions ou aides financières, les systèmes de dépôt consignment, les taxes ou impôts et les permis, droits ou quotas négociables ou transférables<sup>84</sup>.

Si l'on excepte les systèmes de consigne dont l'utilisation paraît limitée, on constate que les institutions européennes ont largement eu recours aux subventions et aides financières en matière environnementale. La Banque européenne d'investissement « a été un précurseur » en subordonnant l'attribution d'aides ou de subventions à la prise en compte d'aspects environnementaux<sup>85</sup>. L'objectif environnemental est clairement affirmé puisque cet organisme centre son action sur quatre domaines prioritaires dont le domaine « Environnement et climat »<sup>86</sup>. Les instances européennes ont également développé des instruments financiers spécifiques à l'environnement<sup>87</sup> et, notamment, le programme LIFE qui a été mis en place en 1992<sup>88</sup> et qui « soutient la conservation de la nature et du climat des projets d'action environnementaux dans toute l'UE »<sup>89</sup>.

Aujourd'hui, tous les fonds structurels doivent, non seulement « intégrer la protection de l'environnement » dans les critères de choix lorsqu'ils attribuent des aides et des

---

80. En tant que carburant, combustible ou à des fins industrielles ou commerciales.

81. Commission des Communautés européennes, *Livre vert sur les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des objectifs politiques connexes* : Doc COM (2007) 140 final, p. 8.

82. Commission européenne, *Une taxation plus intelligente de l'énergie dans l'UE : proposition de révision de la directive sur la taxation de l'énergie* : Doc COM (2011) 168/3 et Commission européenne, *Proposition de directive du Conseil modifiant la directive 2003/96/CE du Conseil restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité* : Doc COM (2011) 169 final.

83. Retrait de proposition de la Commission : *JOUE* 7 mars 2015 n° C 80/17.

84. C. LONDON, *Environnement et instruments économiques et fiscaux*, *op. cit.*, spéc. p. 14 et, plus généralement, l'ensemble de l'ouvrage dans lequel elle apporte un éclairage sur l'utilisation de chacun des instruments économiques dans le domaine de la protection de l'environnement.

85. C. LONDON, *Environnement et instruments économiques et fiscaux*, *op. cit.*, p. 124.

86. Objectif affiché sur le site internet de la BEI : <http://www.eib.org> Voir, également, F. PERALDI-LENEUF, « Banque européenne d'investissement », *JCI Europe*, fasc. 242, 2012, § 100.

87. Voir, C. LONDON, *Environnement et instruments économiques et fiscaux*, *op. cit.*, p. 142.

88. Voir, C. LONDON, « Les aides financières en faveur de la protection de l'environnement : Subsidies for environmental protection », *DPCI* 1994 n° 2 pp. 282-318 et GARANCHER T., « Aides financières européennes en faveur de l'environnement », *JCI. Environnement et Développement Durable*, fasc. 2810, 2012, §§ 2 et ss.

89. Règlement (UE) n° 1293/2013 du Parlement européen et du Conseil du 11 décembre 2013 relatif à l'établissement d'un programme pour l'environnement et l'action pour le climat (LIFE) et abrogeant le règlement (CE) n° 614/2007 : *JOUE* 20 décembre 2013 n° L 347/185.

subventions<sup>90</sup> mais ils peuvent, également, allouer, en particulier le Fonds de cohésion, des aides destinées à financer la réalisation de projet dans le domaine de l'environnement<sup>91</sup>.

Alors que la fiscalité aurait pu compléter efficacement les mécanismes d'aides et de subventions, ce sont les systèmes d'échange de droits d'émission qui ont été privilégiés ces dernières années par l'Union européenne pour limiter les émissions de gaz à effet de serre<sup>92</sup>.

Ces systèmes d'échanges reposent sur le principe selon lequel toute augmentation des émissions imputables à une source déterminée ou à l'utilisation de celle-ci doit être compensée par une réduction équivalente, voire supérieure, des émissions<sup>93</sup>. Dans la pratique, un plafond de pollution est déterminé dans une zone géographique et, à l'intérieur de cette zone, les quotas sont soit attribués aux acteurs en fonction de leurs émissions, soit vendus<sup>94</sup>. Une entreprise qui veut s'installer dans la zone concernée ou y étendre son activité ne pourra pas accroître la charge de pollution totale et devra, soit développer des technologies propres, soit acheter des droits à polluer à d'autres entreprises de la même zone qui acceptent de réduire leurs émissions<sup>95</sup>.

Dans le cadre du protocole à la convention-cadre sur les changements climatique adopté à Kyoto le 10 décembre 1997<sup>96</sup>, la Commission avait estimé que le système d'échange de quotas permettrait effectivement de réduire les émissions de gaz à effet de serre tout en évitant les entraves aux échanges, contrairement à la fiscalité<sup>97</sup>. Cette position avait été confirmée dans une communication du 19 mai 1999<sup>98</sup> et un livre vert du 8 mars 2000<sup>99</sup> dans lequel elle envisageait l'application de ce système à deux secteurs : celui couvert par la directive du 24 novembre 1988 modifiée par la directive du 15 décembre 1994 relative aux grandes

---

90. Voir, C. LONDON, *Environnement et instruments économiques et fiscaux*, op. cit., p. 136. Voir, également, l'article 8 du règlement portant dispositions communes (Règlement (UE) n° 1303/2013 du Parlement européen et du Conseil du 17 décembre 2013 portant dispositions communes relatives au Fonds européen de développement régional, au Fonds social européen, au Fonds de cohésion, au Fonds européen agricole pour le développement rural et au Fonds européen pour les affaires maritimes et la pêche, portant dispositions générales applicables au Fonds européen de développement régional, au Fonds social européen, au Fonds de cohésion et au Fonds européen pour les affaires maritimes et la pêche, et abrogeant le règlement (CE) n° 1083/2006 du Conseil : JOUE 20 décembre 2013 n° L 347/320).

91. Sur le Fonds de cohésion, voir N. RUBIO, « Fonds de cohésion », *JCl. Europe*, fasc. 2190, 2014 et Règlement (UE) n° 1300/2013 du Parlement européen et du Conseil du 17 décembre 2013, relatif aux Fonds de cohésion et abrogeant le règlement (CE) n° 1084/2006 du Conseil : JOUE 20 déc. 2013 n° L 347/281.

92. Commission européenne, *Livre vert sur l'établissement dans l'Union européenne d'un système d'échange de droits d'émission des gaz à effet de serre*, Doc COM (2000) 87 final. Pour une analyse doctrinale, voir S. ROUSSEAU, « Le système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre : un partenariat entre la Communauté européenne, les États membres et les entreprises », *RF fin. publ.* 2005 n° 90 p. 82. Voir également, Commission européenne, *Livre vert sur les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des objectifs politiques connexes*, Doc COM (2007) 140 final pp. 4-5.

93. J.-P. BARDE, Instruments économiques pour la protection de l'environnement : l'expérience des pays de l'OCDE, in *OCDE : les instruments économiques des politiques d'environnement en Chine et dans les pays de l'OCDE*, Paris, Éditions de l'OCDE, 1997, pp. 31-58.

94. N. BRICQ, *Pour un développement durable : une fiscalité au service de l'environnement*, Doc AN, 1998, n° 1000, p. 25. Voir, également, M. DUBOST-MOLINIER, « Les permis négociables et le principe pollueur-payeur », *AJDA* 2003 n° 39 pp. 2073 et ss.

95. N. BRICQ, *Pour un développement durable : une fiscalité au service de l'environnement*, op. cit., p. 25. Voir, également, Commission européenne, *Préparation de la mise en œuvre du Protocole de Kyoto*, Doc COM(1999) 230 final § 3.

96. S. LECLERC, « La Communauté européenne et le Protocole de Kyoto sur les changements climatiques », *Rev. Jur. env.* 2001 n° 1 p. 31.

97. Commission européenne, *Changement climatique - Vers une stratégie communautaire post-Kyoto*, Doc COM (98) 353 final.

98. Commission européenne, *Préparation de la mise en œuvre du Protocole de Kyoto*, Doc COM(1999) 230 final.

99. Commission européenne, *Livre vert sur l'établissement dans l'Union européenne d'un système d'échange de droits d'émission des gaz à effet de serre*, Doc COM (2000) 87 final.

installations de combustibles<sup>100</sup> et celui couvert par la directive du 24 septembre 1996 relative à la prévention et à la réduction intégrée de la pollution<sup>101</sup>.

Les instances européennes ont, finalement, adopté le 13 octobre 2003, une directive établissant un système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans la Communauté<sup>102</sup>. Cette directive vise les émissions de gaz à effet de serre<sup>103</sup> provenant d'installations dans lesquelles sont exercées certaines activités<sup>104</sup>. Applicable au 1<sup>er</sup> janvier 2005, elle a été transposée dans l'ordre juridique français par une ordonnance du 14 avril 2004<sup>105</sup>. Il s'est donc écoulé trois années entre le moment où la Commission a envisagé la mise en place du système d'échanges de quotas d'émission de gaz à effet de serre et l'adoption de la directive. Si l'on prend l'exemple de la taxation de l'énergie, la proposition faite par la Commission en 1992 a échoué et celle de 1997 n'a été adoptée qu'en 2003, soit dans un délai de plus de dix ans, pour un texte de compromis minimaliste<sup>106</sup>. Or, le système d'échanges de droits d'émission s'inscrit dans la politique de l'environnement pour laquelle la procédure de codécision et le vote à la majorité qualifiée au Conseil sont institutionnalisés. Il était donc plus facile pour les instances européennes d'aboutir à un accord rapide dans ce domaine qu'en matière fiscale où la règle de l'unanimité prévaut.

Même si les systèmes d'échanges présentent des avantages certains<sup>107</sup>, ils présentent néanmoins des inconvénients<sup>108</sup>. En outre, ils peuvent être perçus comme illégitimes en raison du sentiment qu'ils créent des droits nouveaux à polluer et accordent un blanc-seing aux entreprises pour continuer à émettre des substances toxiques dans l'atmosphère.

Ce bilan plutôt négatif doit cependant être relativisé car, en l'absence de fiscalité environnementale effective, les travaux des instances européennes permettent d'imposer un

---

100. Directive 88/609/CEE du Conseil du 24 novembre 1988 relative à la limitation des émissions de certains polluants dans l'atmosphère en provenance des grandes installations de combustion : *JOCE* du 7 décembre 1988 n° L 336/1 et Directive 94/66/CE du Conseil du 15 décembre 1994 modifiant la directive 88/609/CEE relative à la limitation des émissions de certains polluants dans l'atmosphère en provenance des grandes installations de combustion : *JOCE* 24 décembre 1994 n° L 337/ 83.

101. Directive 96/61/CE du Conseil du 24 septembre 1996 relative à la prévention et à la réduction intégrées de la pollution : *JOCE* 10 octobre 1996 n° L 257/26.

102. Directive 2003/87/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 octobre 2003 établissant un système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans la Communauté et modifiant la directive 96/61/CE du Conseil : *JOCE* 25 octobre 2003 n° L 275/32.

103. Dioxyde de carbone (CO<sub>2</sub>), méthane (CH<sub>4</sub>), protoxyde d'azote (N<sub>2</sub>O), hydrocarbures fluorés (HFC), hydrocarbures perfluorés (PFC) et hexafluorure de soufre (SF<sub>6</sub>).

104. Voir sur cette directive, P. THIEFFRY, « Droits d'émission et éco-fiscalité : de nouveaux instruments de lutte contre les changements climatiques à géométrie variable », *LPA* 2004 n° 66 pp. 4-12 ; V. MANSUY, « L'allocation des quotas d'émission de gaz à effet de serre », *Environnement* 2004 n° 8 Et. 15 ; P. HUBERT et P. BECHMANN, « Les techniques de marché : les quotas d'émission de gaz à effet de serre », *Environnement* 2006 n° 10 Et. 14. Des difficultés de mise en application du système semblent se présenter au vu des nombreux litiges remettant en cause la légalité des modalités d'allocation des quotas d'émission de gaz à effet de serre. Voir, sur ce point, J.-C. ROTOULLIE, « Quelques précisions sur le système européen d'échange des quotas d'émission de gaz à effet de serre », *Europe* 2015 n° 3 Et. 3 pp. 5-11.

105. Ordonnance n° 2004-330 du 15 avril 2004 portant création d'un système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre : *JO* 17 avril 2004 p. 7089.

106. Voir C. VIessant, « L'utilisation de la fiscalité environnementale par l'Union européenne », *op. cit.*, pp. 161-185.

107. N. BRICQ, *Pour un développement durable : une fiscalité au service de l'environnement*, Doc AN, 1998, n° 1000, p. 25.

108. Voir Conseil National des Impôts, *Fiscalité et environnement*, Paris, Édition des journaux officiels, 2005, p. 8. Voir, également, O. GODARD, « Des marchés internationaux de droits à polluer pour le problème de l'effet de serre : de la recherche de l'efficacité aux enjeux de légitimité », *Politique et management public* 1992 n° 2 pp. 101-131 et M. DUBOST-MOLINIER, « Les permis négociables et le principe pollueur-payeur », *AJDA* 2003 n° 39 pp. 2073 et ss.

certain nombre de dispositif aux États membres et d'influencer positivement leur politique fiscale environnementale.

## **II.- L'existence d'une influence réelle de l'Union européenne sur la fiscalité environnementale des États membres**

S'il n'y a pas à proprement parler une fiscalité environnementale de l'Union européenne, cette dernière n'est pas étrangère à l'évolution vers un verdissement des législations fiscales des États membres en la matière. Ce verdissement est induit par les travaux menés par les instances européennes et, notamment, la commission (A) mais il peut, également, être imposé par des textes contraignants (B).

### A/ Un verdissement de la fiscalité des États membres induit par les travaux des instances européennes

Les avantages de l'utilisation de la fiscalité pour protéger l'environnement sont connus. Les travaux de la Commission européenne le démontrent régulièrement. Dans une communication du 23 mai 2001, cette dernière avait souligné l'efficacité de cet instrument « pour résoudre les problèmes environnementaux » et le « rôle crucial » qu'il pouvait jouer dans le respect des engagements pris dans le protocole de Kyoto<sup>109</sup>.

#### *1. La multiplication des travaux européens vantant l'efficacité de l'instrument fiscal en matière environnementale*

L'efficacité des instruments économiques, catégorie à laquelle appartient la fiscalité, a été très tôt soulignée par les instances communautaires. Ainsi, dès le premier programme des Communautés européennes en matière d'environnement, la Commission avait demandé qu'il soit procédé à une analyse de leurs avantages et de leurs inconvénients<sup>110</sup>. L'intérêt pour ces instruments n'a cessé de croître, notamment, dans la mise en œuvre du principe « pollueur-payeur » et pour pallier les inconvénients de la réglementation.

Le principe « pollueur-payeur » s'inscrit dans la continuité de la théorie des externalités développée par l'économiste anglais Arthur PIGOU dans les années 1920<sup>111</sup>. Il a été consacré concomitamment par l'OCDE dans une recommandation de son Conseil du 26 mai 1972 portant sur les principes directeurs relatifs aux aspects économiques des politiques de l'environnement sur le plan international<sup>112</sup> et par les Communautés européennes<sup>113</sup> dans plusieurs textes et, notamment dans le premier programme d'action en matière

---

109. Communication de la Commission au Conseil, au Parlement européen et au Comité économique et social, *Politique fiscale de l'Union européenne - Priorités pour les prochaines années*, Doc COM (2001) 206 final p. 13.

110. Programme d'action des Communautés européennes en matière d'environnement : *JOCE* 20 décembre 1973 n° C 112/3.

111. Voir, sur cette théorie, OCDE, *Les taxes liées à l'environnement dans les pays de l'OCDE : problèmes et stratégies*, Paris, Les éditions de l'OCDE, 2001 pp. 21 et ss.

112. Voir, sur ce principe, R. ROMI, *Droit international et européen de l'environnement*, Paris, Montchrestien, coll. « Domat Droit public », 2005, pp. 65 et ss. Voir, également, OCDE, *Le principe pollueur-payeur*, Paris, Les éditions de l'OCDE, 1992, p. 10.

113. Sur l'évolution du principe dans la Communauté européenne, voir N. de SADELEER, « L'incidence du principe pollueur-payeur sur la fiscalité environnementale des États membres de la Communauté européenne », *RF fin. publ.* 1999 n° 68 pp. 216-219.

d'environnement, adopté le 20 décembre 1973<sup>114</sup> et dans une recommandation du 3 mars 1975 relative à l'imputation des coûts et à l'intervention des pouvoirs publics en matière d'environnement<sup>115</sup>. Au niveau communautaire, il a, ensuite, été inséré dans le Traité de Rome par l'Acte unique européen des 17 et 28 février 1986<sup>116</sup>. De fait, le principe s'impose, aujourd'hui, aux institutions de l'Union et aux États membres<sup>117</sup>.

Le principe « pollueur-payeur » est un principe économique en vertu duquel l'auteur d'une activité polluante doit supporter les coûts que la pollution est susceptible d'entraîner pour la collectivité<sup>118</sup>. Or, l'instrument fiscal permet une application efficace de ce principe dans la mesure où il peut remplir les quatre fonctions « indissociables » dévolues au principe « pollueur-payeur »<sup>119</sup>.

Tout d'abord, la fiscalité remplit la fonction économique ou d'internalisation du principe<sup>120</sup>, selon laquelle les coûts externes des atteintes à l'environnement doivent être intégrés dans le prix des produits et services, ce qui tend à rapprocher les coûts supportés par les pollueurs des coûts réels pour la société. Cette internalisation des coûts externes permet de rétablir « la vérité des prix » et fait payer au pollueur le prix de la pollution qu'il crée ou de la ressource naturelle qu'il utilise.

Ensuite, l'instrument fiscal peut avoir une fonction redistributive<sup>121</sup> : en internalisant les coûts liés à la lutte contre les pollutions à travers des taxes, les pouvoirs publics vont percevoir des fonds qu'ils vont pouvoir redistribuer à des entreprises publiques ou privées chargées de dépolluer ou à des organismes chargés de lutter contre la pollution. Le risque est, cependant, de créer un droit de polluer ou d'inciter les États à maintenir les pollueurs, pourvoyeurs de deniers<sup>122</sup>.

De même, il a une fonction préventive<sup>123</sup> puisqu'il va inciter les pollueurs à réduire leur pollution dès lors que les bénéfices retirés des productions polluantes deviennent inférieurs aux coûts financiers constitués par les taxes supportées pour les émissions polluantes. Ils auront, dès lors, intérêt à réduire leurs émissions pour faire baisser le montant des redevances qui augmentent proportionnellement à l'importance de la pollution.

---

114. Programme d'action des Communautés européennes en matière d'environnement : *JOCE* 20 décembre 1973 n° C 112/3.

115. Recommandation n° 75/436/Euratom, CECA, CEE du Conseil du 3 mars 1975 relative à l'imputation des coûts et à l'intervention des pouvoirs publics en matière d'environnement : *JOCE* 25 juillet 1975 n° L 194-1.

116. Article 174 § 2 du Traité instituant la Communauté européenne (ancien article 130 R du Traité de Rome du 25 mars 1957). Le principe a été repris, en termes identiques, dans l'article III-233 § 2 de la Constitution européenne : « la politique de la Communauté européenne dans le domaine de l'environnement repose sur plusieurs principes, dont le principe "pollueur-payeur" ».

117. Voir, sur ce point, N. de SADELEER, « L'incidence du principe pollueur-payeur sur la fiscalité environnementale des États membres de la Communauté européenne », *RF Fin. Publ.* 1999 n° 68 p. 219.

118. J. PERCEBOIS et autres, *Dictionnaire des Finances publiques*, Paris, Édition A. Colin, p. 181. Voir, également, H. SMETS, « Le principe pollueur-payeur, un principe économique érigé en principe de droit de l'environnement », *RGDI Publ.* 1993 n° 2 pp. 340-364.

119. Sur les fonctions du principe « pollueur-payeur », voir N. de SADELEER, *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution : essai sur la genèse et la portée de quelques principes du droit de l'environnement*, Bruxelles, Bruylant, coll. « Universités francophones », 1999, 437 p.

120. Cette fonction du principe ressort, notamment, de la Recommandation du Conseil de l'OCDE sur les principes directeurs relatifs aux aspects économiques des politiques de l'environnement sur le plan international du 26 mai 1972, C (72) 128 et de la Recommandation du Conseil des Communautés européennes n°75/436 du 3 mars 1975 relative à l'imputation des coûts et à l'intervention des pouvoirs publics en matière d'environnement, *op. cit.*

121. Voir, sur ce point, N. de SADELEER, *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution : essai sur la genèse et la portée de quelques principes du droit de l'environnement*, *op. cit.*

122. Voir, sur ce point, N. de SADELEER, *Ibid.*

123. Voir, sur ce point, N. de SADELEER, *Ibid.*

Enfin, la fiscalité peut avoir une fonction curative<sup>124</sup> : l'internalisation des coûts de la pollution aux coûts réels des dommages subis par l'environnement va permettre de financer la réparation de ces dommages, même s'il est parfois difficile d'évaluer le prix de la pollution.

La fiscalité sert donc à décourager la pollution à la source et à encourager le recours à des procédés de production propres<sup>125</sup> malgré les craintes de certains de voir les entreprises l'interpréter comme un droit à polluer<sup>126</sup>. Cela a conduit la Commission européenne à considérer qu'il s'agissait de « l'instrument le plus approprié pour mettre en œuvre ce principe »<sup>127</sup> dans la mesure où il permet de faire supporter au pollueur le poids de la dépollution.

Mais, la mise en œuvre du principe « pollueur-payeur » n'est pas le seul apport de l'instrument fiscal en matière environnementale. La Commission a souvent mis en avant ses avantages par rapport à la réglementation.

La réglementation consiste en un ensemble de mesures de lutte contre la pollution sous forme de normes ou des interdictions lorsque l'atteinte à l'environnement produit des effets irréversibles ou intolérables. Elle présente donc plusieurs avantages dans la protection de l'environnement. Elle peut, notamment, obliger le pollueur à dépolluer, c'est à dire à épurer pour atteindre la norme jugée licite<sup>128</sup>. Elle est irremplaçable lorsqu'une situation donnée impose une réponse urgente<sup>129</sup> et peut imposer des limites à l'émission de certains produits ou à l'utilisation de biens déterminés, voire aller jusqu'à l'interdiction.

Toutefois, la réglementation présente certains inconvénients. Elle a un caractère statique, non incitatif et souvent rigide<sup>130</sup>. Elle nécessite des contrôles qui entraînent des lourdeurs administratives et s'avèrent inefficaces lorsque les sanctions qui y sont associées sont déficientes. En outre, elle est souvent coûteuse pour l'État qui la met en place, à l'origine de distorsions entre les agents économiques dans la mesure où elle est appliquée de manière générale et uniforme ou encore sujette à des marchandages, passe-droits et autres exemptions. Enfin, la réglementation peut être perçue, à l'extérieur du pays, comme servant d'alibis à des pratiques protectionnistes<sup>131</sup>. Du fait de ces inconvénients, la fiscalité va jouer un rôle complémentaire à la réglementation<sup>132</sup>.

En effet, la fiscalité peut permettre de pallier les inconvénients de la réglementation si l'on prend en considération certains éléments. Elle a, d'abord, un caractère incitatif qui est favorable à la lutte contre la pollution et au progrès technique<sup>133</sup> et qui fait défaut à la réglementation ; elle présente une certaine souplesse non seulement pour les pouvoirs publics

---

124. Voir, sur ce point, N. de SADELEER, *Ibid.*

125. Chapitre 7-4 de la Résolution du Conseil et des représentants des gouvernements des États membres du 1<sup>er</sup> février 1993, *op. cit.*

126. Voir G. ORSONI, « Quelle fiscalité de l'environnement ? », in *Innovations, créations et transformations en finances*, Paris, LGDJ, 2006.

127. Communication de la Commission du 26 mars 1997 relative aux impôts, taxes et redevances environnementaux dans le marché unique, *op. cit.* Voir, cependant, les difficultés de sa mise en œuvre en droit fiscal, N. de SADELEER, « L'incidence du principe pollueur-payeur sur la fiscalité environnementale des États membres de la Communauté européenne », *op. cit.*, pp. 220 et ss.

128. L. MEHL et P. BELTRAME, *Techniques, politiques et institutions fiscales comparées*, Paris, Thémis, coll. « Droit public », 2<sup>ème</sup> édition, 1997, p. 464.

129. N. BRICQ, *Pour un développement durable : une fiscalité au service de l'environnement*, *op. cit.*, p. 25.

130. C'est ce qu'avait souligné la Commission des Communautés européennes dans l'une de ses communications. Voir, Commission des Communautés européennes, *Concilier nos besoins et nos responsabilités en intégrant les questions d'environnement dans la politique économique : Doc COM (2000) 576 final* p. 5.

131. N. BRICQ, *Pour un développement durable : une fiscalité au service de l'environnement*, *op. cit.*, p. 25.

132. Voir C. LONDON, « Le protocole de Kyoto : innovation sur le plan du droit international en général et du droit international de l'environnement en particulier » : *LPA* 2001 n° 205 p. 8.

133. Voir sur ce point, Commission des Communautés européennes, *Livre vert sur les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des objectifs politiques annexes*, *op. cit.*, p. 4.



qui peuvent modifier et ajuster le taux d'une taxe<sup>134</sup> mais également pour les agents économiques qui peuvent opter pour les solutions les plus efficaces<sup>135</sup>. Ensuite, son coût global est moindre lorsqu'elle est utilisée dans le cadre de la lutte contre les pollutions environnementales<sup>136</sup>; elle offre, notamment, comme les autres instruments économiques, la possibilité « d'intégrer dans le prix final des coûts qui n'avaient pas été pris en compte (intégration des coûts externes) »<sup>137</sup>. Enfin, la fiscalité est une source de revenu pour l'État qui est loin d'être négligeable<sup>138</sup> et

La fiscalité ne peut, toutefois, pas remplacer la réglementation<sup>139</sup> parce qu'elle laisse subsister une pollution résiduelle et que le délai de réaction des agents économiques à la taxation est souvent long<sup>140</sup>. De plus, l'absence d'une connaissance suffisante des coûts de dépollution rend souvent difficile la fixation d'un taux efficace de taxation<sup>141</sup>.

## 2. *L'importance des propositions d'harmonisation fiscale non abouties en matière environnementale*

La Commission européenne a multiplié les initiatives pour assurer le verdissement des systèmes fiscaux des États membres dans certains domaines. Alors même que ses propositions n'aboutissaient pas à l'adoption d'un texte contraignant, les États membres, à l'exemple de la France, ont adapté leur législation à ces propositions.

C'est le cas, notamment, en matière de fiscalité applicable aux véhicules particuliers.

Dans ce domaine, le Conseil des Communautés européennes<sup>142</sup> et le Parlement européen<sup>143</sup> avaient approuvé, dès 1996, la stratégie proposée par la Commission visant à réduire les émissions de dioxyde de carbone des voitures particulières et à améliorer l'économie de carburant<sup>144</sup>. Parmi les mesures suggérées, l'option fiscale était privilégiée, la Commission préconisant non seulement la modulation des taxes à l'achat ou à l'immatriculation et des taxes annuelles en fonction des émissions de dioxyde de carbone mais, également, la mise en place de systèmes fiscaux incitatifs<sup>145</sup>. Cela impliquait l'instauration d'une relation plus directe entre le niveau des taxes et le taux d'émissions de

---

134. La Commission a eu l'occasion de préciser que les instruments fiscaux étaient généralement plus faciles à mettre en œuvre. Voir, Commission des Communautés européennes, *Concilier nos besoins et nos responsabilités en intégrant les questions d'environnement dans la politique économique*, Doc COM (2000) 576 final p. 5.

135. Commission des Communautés européennes, *Livre vert sur les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des objectifs politiques annexes*, op. cit.

136. Voir, sur ce point, Commission des Communautés européennes, *Livre vert sur les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des objectifs politiques annexes*, op. cit., pp. 3-4. Voir, également, Conseil des impôts, *La fiscalité dérogatoire : pour un réexamen des dépenses fiscales*, Paris, Éditions des Journaux officiels, 2003, p. 112.

137. Commission des Communautés européennes, *Livre vert sur les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des objectifs politiques annexes*, op. cit.

138. *Ibid.*, p. 4.

139. Commission des Communautés européennes, *Concilier nos besoins et nos responsabilités en intégrant les questions d'environnement dans la politique économique*, op. cit., p. 7.

140. L. MELH et P. BELTRAME, *Techniques, politiques et institutions fiscales comparées*, op. cit., p. 465.

141. Voir, Commission des Communautés européennes, *Concilier nos besoins et nos responsabilités en intégrant les questions d'environnement dans la politique économique*, op. cit., p. 7. Voir, également, L. MEHL et P. BELTRAME, *Techniques, politiques et institutions fiscales comparées*, op. cit., p. 465.

142. PRES/96/188 du 26 juin 1996.

143. PE, Rés. n° A4-0117/97, 10 avr. 1997, sur la communication de la Commission au Conseil et au Parlement européen, *Une stratégie communautaire visant à réduire les émissions de CO<sub>2</sub> des voitures particulières et à améliorer l'économie de carburant* : JOCE 28 avr. 1997 n° C 132/210.

144. Commission des Communautés européennes, *Communication au Conseil et au Parlement européen du 20 décembre 1995 : une stratégie communautaire visant à réduire les émissions de CO<sub>2</sub> des voitures particulières et à améliorer l'économie de carburant* : Doc COM (95) 689 final.

145. Doc COM (95) 689 final, op. cit., pp. 9-14.

dioxyde de carbone de chaque voiture particulière neuve et la différenciation des taxes, conçue comme un élément fondamental, pour améliorer le bilan énergétique de ces mêmes véhicules<sup>146</sup>.

Cette volonté a été constamment rappelée par la Commission qui considérait la fiscalité comme un « instrument complémentaire essentiel » pour respecter les engagements pris par l'Union dans le cadre du protocole de Kyoto et atteindre l'objectif de 120 g de CO<sub>2</sub>/km pour les voitures neuves en 2008-2010<sup>147</sup>. Elle a donc préconisé, à partir de 2002, le remplacement des taxes existantes par des taxes totalement basées sur les émissions de CO<sub>2</sub> ou, à défaut, l'intégration d'un élément CO<sub>2</sub> aux taxes d'immatriculation et aux taxes annuelles de circulation<sup>148</sup>.

Les travaux de la Commission ont abouti à l'adoption d'une proposition de directive concernant les taxes sur les voitures particulières<sup>149</sup> dont l'objectif premier était la recherche de l'amélioration du fonctionnement du marché intérieur et la suppression des obstacles fiscaux au transfert des voitures particulières d'un État membre vers un autre. Mais, la Commission lui a accolé un second objectif : la promotion de la durabilité environnementale par la restructuration de la base d'imposition des taxes d'immatriculation et des taxes annuelles de circulation « afin d'y inclure un élément directement lié aux émissions de dioxyde de carbone des voitures particulières »<sup>150</sup>. Pour les atteindre, la proposition envisageait la suppression des taxes d'immatriculation sur une période transitoire de cinq à dix ans, la mise en place d'un système spécifique de remboursement de taxe pour les véhicules exportés ou transférés définitivement dans un autre État membre et l'introduction d'un élément lié aux émissions de dioxyde de carbone dans la base d'imposition des taxes annuelles de circulation et des taxes d'immatriculation<sup>151</sup>. Le Parlement européen avait émis un avis favorable sur cette proposition moyennant certains amendements relatifs à la possibilité pour les États membres d'introduire dans leur système national de taxation des véhicules à moteur une taxation différenciée fondée sur les émissions de polluants ou encore fondée sur une différenciation entre les catégories de polluants<sup>152</sup>. Mais le Conseil européen, tout en relevant la nécessité d'adapter les taxes sur les voitures particulières aux fins de décourager les comportements qui nuisent à l'environnement<sup>153</sup>, n'a jamais trouvé de consensus en son sein quant à la manière d'atteindre cet objectif et la proposition est restée en l'état.

Malgré l'absence d'adoption de cette directive et son retrait en 2014<sup>154</sup>, le législateur français a pris en compte les « réflexions dressées par la Commission »<sup>155</sup>. Alors même qu'il supprimait la taxe différentielle sur les véhicules à moteur, il procédait au verdissement de la taxe sur les véhicules de société<sup>156</sup>. Ultérieurement, il créera une taxe additionnelle à la taxe

---

146. *Ibid.*, p. 20.

147. Commission des Communautés européennes, *Communication au Conseil et au Parlement européen : la taxation des voitures particulières dans l'Union européenne : Doc COM (2002) 431 final*, p. 20.

148. *Ibid.* Voir, également, Commission des Communautés européennes, *Proposition de directive du Conseil du 5 juillet 2007 concernant les taxes sur les véhicules particuliers : Doc COM (2005) 261 final*, p. 8.

149. *Doc COM (2005) 261 final, préc.*, p. 8.

150. *Doc COM (2005) 261 final, préc.*, p. 8.

151. *Ibid.*, pp. 7 à 9.

152. Rapport du Parlement européen du 10 juillet 2006 sur la proposition de directive du Conseil concernant les taxes sur les voitures particulières, A6-0240/2006 final.

153. Communiqué de presse de la 2828<sup>ème</sup> Session du Conseil, « Affaires économiques et financières » du 13 novembre 2007, PRES/07/251.

154. *Doc COM (2014) 910 final*, Annexe 2

155. Selon l'expression du sénateur MARINI (*Rapport fait au nom de la commission des Finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation sur le projet de loi de finances pour 2006*, adopté par l'Assemblée nationale, *Rapp. Sénat*, 2005-2006, n° 99, tome II, fasc. 1, p. 120.

156. L. fin. 2006, n° 2005-1719, 30 déc. 2005 : art. 14, *préc.*

sur les certificats d'immatriculation applicable aux voitures particulières les plus polluantes en prenant en compte le niveau d'émission de dioxyde de carbone des véhicules mis en circulation à compter du 1<sup>er</sup> juin 2004 et s'appliquant, plus particulièrement, aux véhicules d'occasion polluants<sup>157</sup>.

La loi de finances rectificative pour 2007<sup>158</sup> a, ensuite, institué une taxe additionnelle aux certificats d'immatriculation applicable depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2008, également dénommée malus automobile et s'appliquant aux véhicules neufs. Puis, la loi de finances pour 2008 a rétabli une taxe annuelle de circulation uniquement applicable aux voitures particulières dont le taux d'émission de CO<sub>2</sub> est élevé<sup>159</sup>.

Si les travaux de la Commission influencent les États quant à l'utilisation de la fiscalité en matière de protection de l'environnement, l'Union européenne peut, dans certains domaines, les contraindre à ce verdissement.

## B/ Un verdissement de la fiscalité des États membres imposé par les règles contraignantes adoptées par les instances européennes

Étant dans l'incapacité de créer un impôt environnemental<sup>160</sup>, les instances européennes ont œuvré pour que les États membres recourent à l'instrument fiscal en matière environnementale. Ainsi, dans certains domaines, elles ont pu légiférer et contraindre les États membres à adopter une taxation incitant à des comportements plus respectueux de l'environnement, notamment dans le domaine de l'énergie et des transports (1), mais la mise en conformité de la fiscalité avec droit de l'Union européenne est parfois réalisée avec réticence par les États membres (2).

### *1. Un verdissement imposé de la fiscalité de l'énergie et des transports*

La Commission considère que la fiscalité peut être un « stimulant efficace pour la mise en œuvre de politiques visant à dissocier l'utilisation d'énergie et la croissance économique, à améliorer les habitudes de consommation et à développer les sources d'énergie renouvelables, telles que les biocarburants, comme le recommande le livre vert sur la sécurité de l'approvisionnement énergétique en Europe »<sup>161</sup>. C'est la raison pour laquelle les instances européennes, dans le cadre des compétences qu'elles détiennent du Traité en matière environnementale<sup>162</sup> et en matière énergétique<sup>163</sup>, ont souhaité harmoniser les législations des États membres.

Après avoir abandonné le projet de création d'une taxe sur l'émission de dioxyde de carbone et sur l'énergie en raison des différentes critiques l'ayant accueilli<sup>164</sup>, la Commission a accepté de profonds remaniements et fait une nouvelle proposition au Conseil<sup>165</sup>.

---

157. L. fin. 2006, n° 2005-1719, 30 déc. 2005 : art. 18, *préc.*

158. L. fin. rect. 2007, n° 2007-1824, 25 déc. 2007, art. 63 : *JO* 28 déc. 2007 p. 21482.

159. L. fin. rect. 2008, n° 2008-1443, 30 déc. 2008, art. 75 : *JO* 31 déc. 2008 p. 20518.

160. Voir *supra*.

161. *Ibid.*

162. Articles 191, 192 et 193 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (ex-articles 174, 175 et 176 du Traité instituant la Communauté européenne et anciens articles 130 R, 130 S et 130 T du Traité de Rome). Ces articles ont permis à la Commission de développer ses actions en faveur de l'environnement dans plusieurs directions et d'adopter des mesures relatives à la pollution de l'air, de l'eau et du sol, à la gestion des déchets, à la sécurité concernant les produits chimiques et biotechnologiques,.... Sur la politique environnementale de la Communauté européenne, voir notamment, J.-L. CLERGERIE, A. GRUBER et P. RAMBAUD, *L'Union européenne*, Paris, Dalloz, 10<sup>ème</sup> édition, 2014, n° 725 et ss.

163. J.-L. CLERGERIE, A. GRUBER et P. RAMBAUD, *L'Union européenne*, *op. cit.*, n° 741 et ss.

164. Voir *supra*.

Partant du constat que la taxation de l'énergie repose sur les accises, la taxe sur la valeur ajoutée et des prélèvements spécifiques et qu'il n'existait pas de cadre applicable aux produits énergétiques autres que l'accise sur les huiles minérales à l'échelle de l'Union européenne<sup>166</sup>, elle a pris le parti d'une restructuration de cette accise pour l'étendre à d'autres produits énergétiques.

Les débats sur la taxation de l'énergie ont abouti à l'adoption d'une directive le 27 mars 2003<sup>167</sup>, entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2004, qui intègre des préoccupations environnementales<sup>168</sup> sans affecter le fonctionnement correct du marché intérieur<sup>169</sup>.

Comme le souhaitait la Commission, cette directive a élargi le champ d'application de l'accise sur les huiles minérales<sup>170</sup> à de nouveaux produits énergétiques et, notamment, au charbon, au gaz naturel et à l'électricité ; outre les produits taxables, la directive précise les utilisations qui les rendent passibles de l'accise et les niveaux de taxation minima applicables à chaque produit en fonction de cette utilisation<sup>171</sup>. Elle comporte, également, un certain nombre de dérogations qui sont en cours de réexamen par le Conseil<sup>172</sup>.

Dans son livre vert du 28 mars 2007, la Commission a considéré que la taxation de l'énergie offrait « le potentiel pour permettre à l'Union européenne de combiner le rôle d'incitation en faveur d'une consommation d'énergie à plus haut rendement énergétique et plus respectueuse de l'environnement avec la capacité de générer des recettes »<sup>173</sup>. Toutefois, elle soulignait que la directive de 2003 était trop souple et trop générale pour réaliser les objectifs d'efficacité énergétique et de protection de l'environnement<sup>174</sup>.

Suite à ce constat, la Commission a pensé taxer les sources d'énergie en fonction de leur teneur énergétique, d'une part, et en fonction de leur impact environnemental c'est-à-dire émission de gaz à effet de serre et autres émissions polluantes, d'autre part. Ce système permettrait, selon la Commission, de favoriser les énergies renouvelables tout en prenant en compte l'utilisation de l'énergie pour ne pas pénaliser, par exemple, les combustibles servant au chauffage. Toutefois, aucune proposition concrète n'a été présentée au Conseil et au Parlement européen.

Si les débats sur la fiscalité dans le domaine de l'énergie ont donné lieu à l'adoption de mesures concrètes, les débats dans le domaine des transports n'ont pas abouti, pour l'instant, au même résultat.

---

165. Proposition de directive du Conseil restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques présentée par la Commission le 17 mars 1997 : *Doc COM (1997) 30 final*, JOCE 06 mai 1997 n° C 139/14.

166. Communication de la Commission au Conseil, au Parlement Européen et au Comité Économique et Social, *Politique fiscale de l'union européenne - Priorités pour les prochaines années*, *Doc COM (2001) 260 final* p. 13.

167. Directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité, *JOCE* 31 octobre 2003 n° L 283/51.

168. *Ibid.*, consid. n° 6 et 7.

169. *Ibid.*, consid. n° 2 à 5.

170. Directive 92/81/CEE du Conseil du 19 octobre 1992 concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur les huiles minérales, *JOCE* 31 octobre 1992 n° L 316/12 et Directive 92/82/CEE du Conseil du 19 octobre 1992 concernant le rapprochement des taux d'accises sur les huiles minérales, *JOCE* 31 octobre 1992 n° L 316/19.

171. En tant que carburant, combustible ou à des fins industrielles ou commerciales.

172. Communication de la Commission au Conseil du 30 juin 2006 relative à l'examen des dérogations expirant à la fin de 2006 visées aux annexes II et III de la directive 2003/96/CE du Conseil, *Doc COM (2006) 342 final*.

173. Commission des Communautés européennes, *Livre vert sur les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des objectifs politiques connexes*, *Doc COM (2007) 140 final*, p. 8.

174. *Ibid.*, p. 8.

Le même constat s'impose concernant la fiscalité des transports, notamment pour les véhicules de transport de marchandises qui sont soumis à la taxe sur les certificats d'immatriculation comme tous les autres véhicules terrestres à moteur mais ils subissent, également, une taxation spécifique qui, désormais, prend en compte les effets négatifs de ce mode de transport sur l'environnement<sup>175</sup>. La mise en place de cette taxation s'avère délicate car il convient d'inciter à l'utilisation de modes de transport des marchandises plus respectueux de l'environnement tout en ne pénalisant pas les entreprises de transport au regard de la concurrence et en ne renchérissant pas le coût des marchandises.

Conscientes de ces difficultés, les instances européennes se sont saisies de cette problématique à la fin des années 1980. À l'origine, les objectifs affichés se limitaient à l'élimination des disparités de nature à fausser substantiellement les conditions de concurrence dans les transports et des phénomènes de double imposition frappant ces véhicules<sup>176</sup>. Pour les atteindre, la Commission avait envisagé un rapprochement de la structure des systèmes de taxation en choisissant pour assiette leur poids maximum autorisé, réparti en catégories fixées en fonction du nombre et de la disposition des essieux ; quant au tarif, elle estimait nécessaire de le fixer de façon à refléter les coûts occasionnés par ces véhicules à l'infrastructure routière<sup>177</sup>.

Les propositions de la Commission vont aboutir, après quelques modifications<sup>178</sup>, à l'adoption de la directive du 25 octobre 1993<sup>179</sup> applicable aux véhicules à moteur ou aux ensembles de véhicules couplés destinés exclusivement au transport de marchandises par route et ayant un poids total en charge autorisé égal ou supérieur à 12 tonnes<sup>180</sup>. En annexe, étaient fixés les taux minimaux à appliquer pour les taxes sur les véhicules, taux qui prenaient en compte le nombre d'essieux et le poids total autorisé mais, également, le système de suspension.

Cette directive a été annulée par la Cour de justice des Communautés européennes pour vice de procédure<sup>181</sup> mais la haute juridiction a maintenu provisoirement l'ensemble des effets de la directive annulée jusqu'à l'adoption par le Conseil d'une nouvelle directive. Cela n'a,

---

175. Dans son premier considérant, la directive 2011/76/UE rappelle la contribution du secteur du transport au changement climatique et la nécessité de réduire ses incidences négatives, notamment la congestion, qui gêne la mobilité, et la pollution atmosphérique et sonore, qui a des conséquences néfastes sur la santé et l'environnement (PE et Cons. UE, 2011/76/UE, 27 sept. 2011, modifiant la directive 1999/62/CE du Parlement européen et du Conseil relative à la taxation des poids lourds pour l'utilisation de certaines infrastructures : *JOUE* 14 oct. 2011 n° L 269/1).

176. *Doc COM (87) 716 final*, 15 janv. 1988, *Proposition de directive du Conseil relative à l'imputation des coûts d'infrastructure de transport à certains véhicules utilitaires*, consid. n° 1 : *JOCE* 26 mars 1988 n° C 79/8.

177. *Doc COM (87) 716 final, préc.*, consid. n° 4 et 5.

178. *Doc COM (90) 540 final*, 27 nov. 1990, *Modifications à la proposition de directive du Conseil relative à l'imputation des coûts d'infrastructure de transport à certains véhicules utilitaires* : *JOCE* 20 mars 1991 n° C 75/1 et *Doc COM (92) 405 final*, 26 octobre 1992, *Modifications à la proposition de directive du Conseil relative à l'imputation des coûts d'infrastructure de transport à certains véhicules utilitaires* : *JOCE* 27 nov. 1992 n° C 311/63.

179. *Dir. 93/89/CEE du Conseil*, 25 oct. 1993, relative à l'application par les États membres des taxes sur certains véhicules utilisés pour le transport de marchandises par route, ainsi que des péages et des droits d'usage perçus pour l'utilisation de certaines infrastructures : *JOCE* 12 nov. 1993 n° L 279/32.

180. La définition retenue dans la première proposition était plus précise puisqu'elle visait les véhicules autonomes, remorques et semi-remorques, immatriculés dans un État membre ou appartenant à des entreprises établies dans un État membre ou aux résidents d'un État membre ou utilisés, dans un État membre, par ces entreprises ou ces résidents. N'étaient concernés que ceux propulsés par un moteur diesel, affectés au transport de marchandise par route et d'un poids d'ensemble maximal autorisé au moins égal à 12 tonnes.

181. Le Parlement européen n'avait pas été consulté suite à des modifications substantielles de la proposition de directive (CJCE, 5 juil. 1995, *aff. n° C-21/94, Parlement européen c/ Conseil de l'Union européenne* : *Rec. CJCE* 1995 p. I-01827).

toutefois, pas évité à la France d'être condamnée en manquement pour non-transposition de ces dispositions<sup>182</sup>.

Une nouvelle directive sera adoptée le 17 juin 1999 dite « Eurovignette »<sup>183</sup>, fondée sur les mêmes objectifs que la précédente mais intégrant dorénavant des considérations environnementales<sup>184</sup> consolidées en 2006 par l'élargissement du champ d'application des taxes aux véhicules de plus de 3,5 tonnes à partir de 2012 et la prise en compte, pour la détermination des tarifs minimaux, des classes d'émissions de véhicules<sup>185</sup>. La directive du 27 avril 2011 qui opère de nouvelles modifications va encore plus loin dans la recherche de la réduction de la pollution issue du transport routier de marchandises et de la fluidification de la circulation par des prélèvements qui prennent en considération les externalités engendrées par le transport routier, notamment le bruit, la pollution atmosphérique et la congestion<sup>186</sup>.

## 2. *Un verdissement parfois réalisé avec réticence par les États membres*

Sans multiplier les exemples, celui de la taxation de l'électricité et celui des péages pour les poids lourds sur certaines portions de route en France permettent de prendre la mesure des réticences des États membres lorsque l'Union européenne impose le verdissement de la fiscalité.

La France a souvent éprouvé des réticences face aux volontés d'harmonisation de la fiscalité frappant l'énergie électrique. Elle est, en partie, responsable de l'échec de la création de la taxe CO<sub>2</sub>/Énergie qu'avait proposée la Commission au début des années 1990<sup>187</sup>. Ces réticences se sont également manifestées lorsqu'il a fallu mettre la taxation de l'électricité en conformité avec la directive de 2003 relative à la taxation des produits énergétiques, notamment la taxe sur la consommation finale d'électricité.

Remplaçant la taxe sur les fournitures d'électricité sous faible et moyenne puissance qui était facultativement prélevée par les communes et qui a finalement été déclarée contraire à la Constitution<sup>188</sup>, la taxe sur la consommation finale d'électricité a été instituée par la loi du 7 décembre 2010 portant sur la nouvelle organisation du marché de l'électricité<sup>189</sup>. Cette création résultait de la nécessité de mettre la taxation de cette énergie en conformité avec le droit de l'Union européenne et, notamment, la directive sur la taxation des produits

---

182. CJCE, 5 mars 1998, *aff.* n° C-175/97, *Commission des Communautés européennes c/ République française* : *Rec.* CJCE 1998 p. I-00963. La France a mis sa législation en conformité avec la directive à l'occasion de l'adoption de la loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier de 1998 (L. DDOEF n° 98-546, 2 juill. 1998, art. 87 : *JO* 3 juill. 1998 p. 10127).

183. PE et Cons. UE, dir. 1999/62/CE, 17 juin 1999, relative à la taxation des poids lourds pour l'utilisation de certaines infrastructures : *JOCE* 20 juil. 1999 n° L 187/42.

184. PE et Cons. UE, dir. 1999/62/CE, 17 juin 1999, relative à la taxation des poids lourds pour l'utilisation de certaines infrastructures, *préc.*, consid. n° 7.

185. PE et Cons. UE, dir. 2006/38 CE, 17 mai 2006, modifiant la directive 1999/62/CE relative à la taxation des poids lourds pour l'utilisation de certaines infrastructures, consid. n° 2 : *JOUE* 9 juin 2006 n° L 157/8.

186. PE et Cons. UE, dir. 2011/76/UE, 27 sept. 2011, *préc.*

187. Voir *supra*.

188. Cons. const., 4 fév. 2011, *déc.* n° 2010-97 QPC, *Société Laval Distribution* : *Rec. Cons. const.* p. 105. Pour un commentaire de cette décision, voir B. FLEURY et B. SCHAEFFER, « La taxe sur la fourniture d'électricité - ancienne version - au crible du Conseil constitutionnel » : *JCP A* 2011 n° 10 2093.

189. L. n° 2010-1488, 7 déc. 2010, *Loi portant nouvelle organisation du marché de l'électricité* : *JO* 8 déc. 2010 p. 21467 (art. 23). Pour des commentaires généraux de la loi, voir A. LE GALL, « La loi portant organisation du marché de l'électricité : le transitoire appelé à durer », *JCP E* 2011, n° 5, 1076 ; R. COIN, « Une nouvelle loi pour permettre l'effectivité de l'ouverture du marché de l'électricité en France. A propos de la loi "NOME" du 7 décembre 2010 », *JCP G* 2011, n° 1-2, 7 ; B. FLEURY et J. PUJOL, « Les collectivités territoriales face à la libéralisation du marché de la fourniture d'énergie. Autour de la loi NOME », *JCP A* 2010, n° 50, 2370.

énergétiques<sup>190</sup>. En effet, l'ancienne taxe était assise sur le montant total hors taxes des factures acquittées par un consommateur final alors que la directive européenne de 2003 imposait de taxer la quantité d'électricité consommée. La France aurait dû transposer ces dispositions avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009, ce qu'elle n'a pas fait alors même qu'elle bénéficiait d'une période de transition plus longue pour adapter ledit système aux dispositions de la directive<sup>191</sup>. En conséquence, la commission européenne l'a mise en demeure d'y procéder<sup>192</sup> avant d'engager une procédure en manquement<sup>193</sup> qui a abouti à une condamnation pour infraction<sup>194</sup>.

En matière de transport routier de marchandise, la mise en place d'une taxe ou redevance kilométrique, programmée dans le cadre du Grenelle de l'environnement<sup>195</sup>, s'inscrivait dans le cadre de la politique des transports de l'Union européenne et mettait en œuvre les directives « Eurovignette » qui préconisent l'introduction de « péages et/ou des droits d'usage sur le réseau routier transeuropéen ou sur certains tronçons dudit réseau, ainsi que sur tout autre tronçon de leur réseau d'autoroutes qui ne fait pas partie du réseau routier transeuropéen »<sup>196</sup>. Il s'agissait, en pratique, d'une tarification de l'usage du réseau routier et, notamment, du réseau routier national non concédé et des voies des collectivités territoriales susceptibles de subir un report de trafic<sup>197</sup>.

La loi de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement de 2009 avait donc prévu la mise en place de ce type de prélèvement en 2011<sup>198</sup>. Une taxe nationale sur les véhicules de transport de marchandises ou « écotaxe » sera, ainsi, créée par la loi de finances pour 2009<sup>199</sup> et son régime codifié aux articles 269 et suivants du code des douanes.

Perçue à titre expérimental en Alsace de 2006 à 2013<sup>200</sup>, elle permettait la mise en œuvre des principes « utilisateur-payeur » et « pollueur-payeur » par la tarification des coûts externes<sup>201</sup>, la réduction des impacts environnementaux du transport de marchandises devant découler de l'imposition d'un signal prix au transport routier<sup>202</sup>. Parallèlement, elle devait

---

190. Directive 2003/96/CE, *op. cit.*

191. Art. 18 § 10 de la directive 2003/96/CE, *op. cit.*

192. Communiqué de presse de la Commission européenne du 18 mars 2010 : IP/10/295.

193. Communiqué de presse de la Commission européenne du 24 novembre 2010 : IP/10/1575.

194. CJUE, 25 octobre 2012, *aff. n° C-164/11, Commission européenne c/ République française* : *JOUE* 22 déc. 2012 n° C°399/4.

195. L. 2009-967 3 août 2009, de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement, art. 11-VI : *JO* 5 août 2009 p. 13031.

196. Dir. 1999/62/CE, 17 juin 1999, art. 7 § 1, *préc.*

197. C. JACOB, *Rapport fait au nom de la commission des affaires économiques, de l'environnement et du territoire sur le projet de loi relatif à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement* : *Rapp. AN* n° 1133, 2008-2009, p. 277.

198. L. n° 2009-967, 3 août 2009, de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement, art. 11-VI : *JO* 5 août 2009 p. 13031.

199. L. fin. 2009, n° 2008-1425, 27 déc. 2008, art. 153 : *JO* 28 déc. 2008 p. 20224.

200. C. *douanes*, ancien art. 285 septies. Cet article avait été créé par l'article 27 de la loi relative à la sécurité et au développement des transports (L. n° 2006-10, 5 janv. 2006 : *JO* 6 janv. 2006 p. 217). Il a été abrogé par la loi portant diverses dispositions en matière d'infrastructures et de services de transports de 2013 (L. n° 2013-431, 28 mai 2013, art. 12 : *JO* 29 mai 2013 p. 8794). Voir sur les motifs de l'intégration de cette taxe en Alsace, *Rapp. Sénat* n° 543, 2013-2014, pp. 8-9. Voir, également, M. OLLIVIER-TRIGALO, « L'instauration d'une écotaxe sur les poids lourds en France : endurance technico-économique et impulsions politiques », *Développement durable et territoires* 2013, vol. 4, n° 3 §§ 43 et ss. (<http://developpementdurable.revues.org/9983>).

201. Sur l'externalisation des coûts des transports routiers, voir M. OLLIVIER-TRIGALO, « L'instauration d'une écotaxe sur les poids lourds en France : endurance technico-économique et impulsions politiques », *op. cit.*, §§ 9 et ss.

202. Voir l'exposé des motifs du projet de loi de finances pour 2009. Voir, également, V. KLÈS, *Rapport fait au nom de la Commission d'enquête sur les modalités du montage juridique et financier et l'environnement*

permettre d'accélérer le financement des infrastructures nécessaires à la mise en œuvre de la politique de transport durable, d'où son affectation à l'Agence de financement des infrastructures de transport de France et la rétrocession aux collectivités territoriales du produit de la taxe correspondant aux sommes perçues pour l'usage du réseau routier dont elles sont propriétaires, déduction faite des coûts exposés y afférents<sup>203</sup>.

Conçue comme une véritable taxe écologique<sup>204</sup>, son entrée en vigueur était initialement prévue le 20 juillet 2013 mais elle a été reportée, d'abord, au 1<sup>er</sup> octobre 2013 puis, au 1<sup>er</sup> janvier 2014<sup>205</sup> pour des raisons techniques, la mise en place du dispositif destiné à la collecte, à l'information et au contrôle automatique de l'écotaxe poids lourds n'étant pas complètement achevée<sup>206</sup>. Elle a, ensuite, été suspendue sine die par décision du Premier ministre du 29 octobre 2013 en raison d'importantes manifestations contre l'écotaxe<sup>207</sup>. Finalement, le 23 juin 2014, le gouvernement a présenté un projet de remplacement de l'écotaxe par un péage de transit poids lourds<sup>208</sup> qui a été intégré dans le projet de loi de finances rectificative pour 2014 par voie d'amendement<sup>209</sup> et qui devait entrer en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2015. Mais, face à de nouvelles contestations, le gouvernement a finalement annoncé, le 9 octobre 2015, la suppression « sine die » du dispositif<sup>210</sup>.

S'il ne s'agissait que de préconisations européennes dans le second cas, ces exemples montrent qu'il est parfois difficile de se conformer au droit de l'Union européenne en matière de fiscalité environnementale.

---

*juridique du contrat retenu in fine pour la mise en œuvre de l'écotaxe poids lourds : Rapp. Sénat n° 543, 2013-2014, p. 13.*

203. *C. douanes*, art. 283 quater. La retenue opérée est fixée à 23 % des sommes perçues pour l'usage du réseau routier dont la collectivité est propriétaire (A. min. 9 août 2013 relatif à la retenue des coûts exposés par l'État pour collecter et contrôler la taxe sur les véhicules de transport de marchandises sur le réseau routier local : *JO* 20 août 2013 p. 14240). Un arrêté conjoint des ministres chargés des transports et du budget fixe le montant de cette retenue qui est affectée à l'Agence de financement des infrastructures de transport de France.

204. La qualification de taxe écologique ne semblait, cependant, pas tout à fait justifier et nous adhérons, sur ce point, aux remarques faites par Mme OLLIVIER-TRIGALO, *op. cit.*, §§ 40 à 42. En effet, le prélèvement correspond plus à la définition du péage donnée par la directive « Eurovignette » c'est-à-dire, une somme déterminée, payable pour un véhicule, fondée sur la distance parcourue sur une infrastructure donnée et sur le type du véhicule, qui comprend une redevance d'infrastructure et/ou une redevance pour coûts externes (Dir. 1999/62/CE, 17 juin 1999, art. 2, b) : *préc.*).

205. A. 2 octobre 2013, relatif à la date d'entrée en vigueur de la taxe nationale sur les véhicules de transport de marchandises, art. 1<sup>er</sup> : *JO* 5 oct. 2013 p. 16544.

206. Voir le communiqué de presse du ministre délégué chargé des transports, de la mer et de la pêche du 28 février 2013 : [http://www.developpement-durable.gouv.fr/IMG/pdf/CP\\_-\\_Ecotaxe\\_-\\_28-02-2013.pdf](http://www.developpement-durable.gouv.fr/IMG/pdf/CP_-_Ecotaxe_-_28-02-2013.pdf)

207. *Le Monde*, « Bretagne contre l'écotaxe : Le Foll remet une série de propositions à Matignon », 26 octobre 2013 :

[http://www.lemonde.fr/economie/article/2013/10/26/ecotaxe-nouvelles-actions-en-cours-en-bretagne\\_3503554\\_3234.html](http://www.lemonde.fr/economie/article/2013/10/26/ecotaxe-nouvelles-actions-en-cours-en-bretagne_3503554_3234.html) - *Nouvel Observateur*, « Violents heurts en Bretagne lors d'une manifestation contre l'écotaxe », 26 octobre 2013 : (<http://tempsreel.nouvelobs.com/societe/20131026.OBS2824/heurts-dans-le-finistere-lors-d-une-manifestation-contre-l-ecotaxe.html>) - *Libération* « Violents affrontements contre l'écotaxe dans le Finistère », 26 octobre 2013 : [http://www.liberation.fr/economie/2013/10/26/de-nouvelles-actions-en-cours-en-bretagne-contre-l-ecotaxe\\_942587](http://www.liberation.fr/economie/2013/10/26/de-nouvelles-actions-en-cours-en-bretagne-contre-l-ecotaxe_942587) - *Le Figaro*, « Ecotaxe : mobilisation dans toute la France, des heurts signalés en Bretagne », 9 novembre 2013 : <http://www.lefigaro.fr/social/2013/11/09/09010-20131109ARTFIG00294-nouvelles-attaques-contre-des-installations-ecotaxe.php> - *L'Expansion*, *L'Express*, « Manifestations contre l'écotaxe : comprendre la mobilisation », 16 novembre 2013 : [http://lexpansion.lexpress.fr/actualite-economique/manifestations-contre-l-ecotaxe-comprendre-la-mobilisation\\_1381275.html](http://lexpansion.lexpress.fr/actualite-economique/manifestations-contre-l-ecotaxe-comprendre-la-mobilisation_1381275.html)) -

208. [http://www.developpement-durable.gouv.fr/IMG/pdf/14\\_06\\_23\\_Dossier\\_peage\\_transit\\_poids\\_lourds.pdf](http://www.developpement-durable.gouv.fr/IMG/pdf/14_06_23_Dossier_peage_transit_poids_lourds.pdf)

209. Amendement n° 370 au projet n° 2024 de loi de finances rectificative pour 2014 présenté par le gouvernement à l'Assemblée Nationale le 23 juin 2014.

210. Annonce faite le 9 octobre 2014 par la ministre de l'écologie Ségolène Royal et le secrétaire d'État aux transports Alain Vidalies.



Actuellement, l'Union européenne n'a pas les moyens de mettre en place une véritable fiscalité environnementale. La fiscalité de l'énergie et des transports reste le seul domaine dans lequel elle est intervenue mais, dans ces secteurs, l'intérêt n'est pas seulement environnemental puisque les impôts et taxes procurent aux États membres des recettes importantes<sup>211</sup>. Cela constitue un véritable danger car ceux-ci peuvent être tentés de maintenir les « pollueurs » pour conserver leurs recettes. Toutefois, les États membres ne sont pas hermétiques aux travaux et préconisations des instances européennes. Certes, ils n'ont aucune obligation de se conformer à des textes ayant valeur juridique. Mais les recommandations ont parfois plus d'impact que les normes contraignantes....

---

211. Voir C. VIessant, « La création d'une imposition environnementale : quel intérêt ? », *REIDF* 2015 n° 4 pp. 526-533.