Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (deuxième chambre)

26 février 2015 *

«Renvoi préjudiciel — Protection de la couche d'ozone — Système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans l'Union européenne — Méthode d'allocation de quotas — Allocation des quotas à titre gratuit — Soumission d'une telle allocation à un impôt sur les donations»

Dans l'affaire C-43/14,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le Nejvyšší správní soud (Cour administrative suprême, République tchèque), par décision du 18 décembre 2013, parvenue à la Cour le 27 janvier 2014, dans la procédure

ŠKO-Energo s. r. o.

contre

Odvolací finanční ředitelství,

LA COUR (deuxième chambre),

composée de Mme R. Silva de Lapuerta, président de chambre, M. K. Lenaerts, vice-président de la Cour, faisant fonction de juge de la deuxième chambre, MM. J.-C. Bonichot (rapporteur), A. Arabadjiev et J. L. da Cruz Vilaça, juges,

avocat général: Mme J. Kokott,

greffier: M. M. Aleksejev, administrateur,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 19 novembre 2014,

considérant les observations présentées:

— pour ŠKO-Energo s. r. o., par Me T. Zatloukal, conseiller,

— pour l'Odvolací finanční ředitelství, par Mes D. Jeroušek et E. Nedorostková, en qualité d'agents,

— pour le gouvernement tchèque, par MM. M. Smolek et J. Vláčil, en qualité d'agents,

— pour la Commission européenne, par Mmes E. Kružíková et P. Němečková ainsi que par M. K. Mifsud-Bonnici, en qualité d'agents,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 11 décembre 2014,

* Langue de procédure: le tchèque.

rend le présent

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 10 de la 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 (JO L 275, p. 32).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant ŠKO-Energo s. r. o. (ci-après «ŠKO-Energo») à l'Odvolací finanční ředitelství (direction des finances) au sujet du paiement d'un impôt sur l'allocation de quotas d'émission de gaz à effet de serre pour les années 2011 et 2012.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

3 Selon le considérant 5 de la directive 2003/87, celle-ci contribue à la réalisation des engagements de réduire les émissions anthropiques de gaz à effet de serre pris par la Communauté européenne et ses États membres, conformément à la décision 2002/358/CE du Conseil, du 25 avril 2002, relative à l'approbation, au nom de la Communauté européenne, du protocole de Kyoto à la convention-cadre des Nations unies sur les changements climatiques et l'exécution conjointes des engagements qui en découlent (JO L 130, p. 1), dans des conditions efficaces, au moyen d'un marché européen performant de quotas d'émission de gaz à effet de serre et en nuisant le moins possible au développement économique et à l'emploi.

4 Le considérant 7 de la directive 2003/87 énonce:

«Il est nécessaire d'adopter des dispositions communautaires relatives à l'allocation de quotas par les États membres, afin de contribuer à préserver l'intégrité du marché intérieur et d'éviter des distorsions de concurrence.»

5 L'article 1er de la directive 2003/87, intitulé «Objet», prévoit:

«La présente directive établit un système communautaire d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans la Communauté [...] afin de favoriser la réduction des émissions de gaz à effet de serre dans des conditions économiquement efficaces et performantes.»

6 L'article 10 de la directive 2003/87, intitulé «Méthode d'allocation de quotas», dispose:

«Pour la période de trois ans qui débute le 1er janvier 2005, les États membres [allouent] au moins 95 % des quotas à titre gratuit. Pour la période de cinq ans qui débute le 1er janvier 2008, les États membres [allouent] au moins 90 % des quotas à titre gratuit.»

Le droit tchèque

7 La loi nº 357/1992 en matière d'impôt sur les successions, d'impôt sur les donations et de droits de mutation, telle que modifiée par la loi nº 402/2010 (ci-après la «loi nº 357/1992»), prévoit des dispositions soumettant l'acquisition à titre gratuit de quotas d'émission de gaz à effet de serre à un impôt sur les donations.

8 L'article 6, paragraphe 8, de la loi n° 357/1992 prévoit:

«L'acquisition à titre gratuit de quotas d'émission de gaz à effet de serre en 2011 et en 2012, pour la production d'électricité dans une installation qui, au 1er janvier 2005 ou après cette date, produisait de l'électricité afin de la vendre à des tiers et dans laquelle aucune activité couverte par l'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre n'est exercée en dehors de la combustion de carburants [...], par un producteur d'électricité, est soumise à l'impôt sur les donations.»

9 L'article 7a de cette loi, intitulé «Assiette de l'impôt en cas de quotas acquis à titre gratuit», énonce:

«1) S'agissant des quotas acquis à titre gratuit, l'assiette de l'impôt sur les donations est calculée en multipliant la valeur de marché moyenne du quota d'émission de gaz à effet de serre au 28 février de l'année calendaire pertinente par le nombre de quotas acquis gratuitement aux fins de la production d'électricité pour l'année calendaire pertinente.

2) La valeur de marché moyenne du quota d'émission de gaz à effet de serre au 28 février de l'année calendaire pertinente est publiée par le ministre de l'environnement, d'une manière en permettant l'accès à distance.»

10 L'article 14a de ladite loi, intitulé «Taux de l'impôt sur les donations en cas de quotas acquis à titre gratuit», précise:

«Le taux de l'impôt sur les donations en cas de quotas acquis à titre gratuit est fixé à 32 %.»

11 L'article 20, points 1 et 15, de la loi n° 357/1992 est ainsi libellé:

«1) ce qui suit est exonéré de l'impôt sur la succession ainsi que de l'impôt sur les donations: l'acquisition de biens à titre gratuit

a) par la République tchèque ou un autre État membre de l'Union européenne, la Norvège ou l'Islande (ci-après «un autre État européen»), ainsi que le transfert de biens à titre gratuit par la République tchèque, à l'exception des quotas acquis à titre gratuit et de l'acquisition de biens provenant d'un autre État européen, [...]

[...]

15) ce qui suit est exonéré de l'impôt sur les donations: l'acquisition du nombre de quotas à titre gratuit correspondant à la proportion d'électricité générée par production combinée d'électricité et de chaleur par rapport à la quantité totale d'électricité produite en 2005 et en 2006.»

Le litige au principal et la question préjudicielle

12 ŠKO-Energo a acquis à titre gratuit, pour les années 2011 et 2012, des quotas d'émission de gaz à effet de serre pour la production d'électricité pour lesquels le Finanční úřad (bureau des impôts) lui réclame une somme de 20 473 152 couronnes tchèques (CZK) au titre de l'impôt sur les donations.

13 ŠKO-Energo a contesté, sans succès, cette taxation auprès du Finanční ředitelství, puis a porté l'affaire devant le Krajský soud v Praze, devant lequel elle a fait valoir la non-conformité de cet impôt avec l'article 10 de la directive 2003/87.

14 Le Krajský soud v Praze a fait droit à sa demande.

15 Saisi d'un pourvoi, le Nejvyšší správní soud exprime des doutes sur la conformité de cet impôt avec le droit de l'Union, en particulier avec l'article 10 de la directive 2003/87 qui prévoit la gratuité de l'allocation d'au moins 90 % des quotas d'émission pendant la période 2008-2012.

16 Dans ces circonstances, le Nejvyšší správní soud a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante:

«L'article 10 de la [directive 2003/87] doit-il être interprété en ce sens qu'il fait obstacle à l'application de dispositions législatives nationales qui soumettent l'allocation à titre gratuit des quotas d'émission, au cours de la période pertinente, à l'impôt sur les donations?»

Sur la question préjudicielle

17 Par sa question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 10 de la directive 2003/87, en ce qu'il impose aux États membres d'allouer au moins 90 % des quotas d'émission de gaz à effet de serre à titre gratuit pour la période 2008-2012, doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à l'application d'un impôt sur les donations tel que celui en cause dans l'affaire au principal.

18 Ainsi qu'il résulte de son libellé selon lequel, pendant la période en cause au principal, les États membres allouent au moins 90 % des quotas d'émission de gaz à effet de serre à titre gratuit, l'article 10 de la directive 2003/87 s'oppose à des charges perçues au titre de l'allocation des quotas elles-mêmes (arrêt Iberdrola e.a., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 et C-640/11, EU:C:2013:660, point 27).

19 La Cour a toutefois précisé que ni l'article 10 de la directive 2003/87 ni aucune autre disposition de cette directive ne concernent l'utilisation de ces quotas d'émission ou ne restreignent expressément le droit des États membres d'adopter des mesures susceptibles d'influer sur les implications économiques de l'utilisation de tels quotas (arrêt Iberdrola e.a., EU:C:2013:660, point 28).

20 Dans ces conditions, les États membres peuvent, en principe, adopter des mesures de politique économique, telles qu'un contrôle des prix pratiqués sur les marchés de certains biens ou ressources essentiels, déterminant la manière dont la valeur des quotas d'émission de gaz à effet de serre alloués à titre gratuit est répercutée sur les consommateurs (arrêt Iberdrola e.a., EU:C:2013:660, point 29).

21 L'adoption de telles mesures ne saurait toutefois neutraliser le principe de l'allocation à titre gratuit des quotas d'émission de gaz à effet de serre ni porter atteinte aux objectifs de la directive 2003/87 (arrêt Iberdrola e.a., EU:C:2013:660, point 30).

22 À cet égard, le principe de gratuité prévu à l'article 10 de la directive 2003/87 s'oppose non seulement à la fixation directe d'un prix pour l'allocation de quotas d'émission de gaz à effet de serre, mais également au prélèvement a posteriori d'une charge au titre de l'allocation de tels quotas (arrêt Iberdrola e.a., EU:C:2013:660, point 31).

23 En l'occurrence, il ressort du dossier transmis à la Cour que l'impôt sur les donations en cause au principal grève, à un taux de 32 %, les quotas d'émission de gaz à effet de serre acquis à titre gratuit pour la production d'électricité par combustion de carburant, à l'exception de la cogénération.

24 Il convient, dès lors, de constater qu'une mesure telle que celle en cause au principal, qui vise la seule allocation de quotas d'émission et non leur utilisation, au demeurant dans un secteur donné, et au cours d'une période limitée correspondant pour partie à celle pendant laquelle le législateur de l'Union a instauré, à titre transitoire, le principe de quasi-gratuité des allocations de quotas, constitue une charge grevant l'allocation à titre gratuit de quotas d'émission de gaz à effet de serre incompatible avec l'exigence de gratuité instaurée par la directive 2003/87.

25 Il convient également d'ajouter qu'une telle mesure, dont il ressort de la décision de renvoi qu'elle était destinée à trouver des recettes supplémentaires pour les opérateurs de centrales photovoltaïques, poursuit des objectifs différents de ceux de la directive 2003/87. Par conséquent, elle ne saurait non plus être considérée comme une mesure de protection renforcée au sens de l'article 193 TFUE (voir, par analogie, arrêts Deponiezweckverband Eiterköpfe, C-6/03, EU:C:2005:222, points 49 et 52, ainsi que Azienda Agro-Zootecnica Franchini et Eolica di Altamura, C-2/10, EU:C:2011:502, point 50).

26 Le gouvernement tchèque a cependant fait valoir que l'article 10 de la directive 2003/87 ne s'oppose pas à un impôt sur les donations tel que celui en cause au principal, dès lors que celui-ci grève en pratique moins de 10 % de la valeur totale des quotas d'émission de gaz à effet de serre alloués par cet État membre.

27 À cet égard, il convient toutefois de relever que la seconde phrase de cet article prévoit, pour la période concernée, le principe d'allocation à titre gratuit d'au moins 90 % des quotas, sans se référer à leur valeur.

28 Il y a également lieu de souligner que l'interprétation défendue par le gouvernement tchèque contrevient à l'objectif poursuivi par l'article 10 de la directive 2003/87 d'atténuer provisoirement l'impact économique de l'introduction par l'Union européenne d'un marché des quotas d'émission de gaz à effet de serre en évitant une perte de compétitivité de certains secteurs de production relevant de cette directive (arrêt Iberdrola e.a., EU:C:2013:660, point 39). Un tel objectif implique en effet que la limitation à 10 % du nombre de quotas qui peuvent faire l'objet d'une attribution à titre onéreux soit appréciée du point de vue des opérateurs de chacun des secteurs concernés et non pas par rapport à l'ensemble des quotas émis par l'État membre, dans le respect du principe d'égalité.

29 C'est à la lumière de ces considérations qu'il incombe à la juridiction de renvoi de vérifier si l'impôt sur les donations en cause au principal peut être regardé comme respectant le plafond de 10 % d'allocation à titre onéreux de quotas d'émission prévu à l'article 10 de la directive 2003/87.

30 Partant, il y a lieu de répondre à la question posée que l'article 10 de la directive 2003/87 doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à l'application d'un impôt sur les donations tel que celui en cause au principal, dès lors que cet impôt ne respecte pas le plafond de 10 % d'allocation à titre onéreux de quotas d'émission prévu à cet article, ce qu'il incombe à la juridiction de renvoi de vérifier.

Sur les dépens

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

Pour ces motifs, la Cour (deuxième chambre) dit pour droit:

L'article 10 de la 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, doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à l'application d'un impôt sur les donations tel que celui en cause au principal, dès lors que cet impôt ne respecte pas le plafond de 10 % d'allocation à titre onéreux de quotas d'émission prévu à cet article, ce qu'il incombe à la juridiction de renvoi de vérifier.

Signatures