Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (sixième chambre)

12 avril 2018 *

« Renvoi préjudiciel – Environnement – Directive 2003/87/CE – Système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre – Objectifs – Allocation de quotas à titre gratuit – Réglementation nationale soumettant les quotas transférés et non utilisés à l'impôt »

Dans l'affaire C-302/17,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le Krajský súd v Bratislave (cour régionale de Bratislava, Slovaquie), par décision du 15 février 2017, parvenue à la Cour le 24 mai 2017, dans la procédure

PPC Power a.s.

contre

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky,

Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty,

LA COUR (sixième chambre),

composée de M. C. G. Fernlund, président de chambre, MM. J.-C. Bonichot et E. Regan (rapporteur), juges,

avocat général : M. H. Saugmandsgaard Øe,

greffier : M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées :

– pour PPC Power a.s., par Me M. Škubla, advokát,

– pour le gouvernement slovaque, par M. M. Kianička, en qualité d'agent,

– pour la Commission européenne, par MM. J.-F. Brakeland et A. Tokár ainsi que par Mme A. C. Becker, en qualité d'agents,

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

rend le présent

* Langue de procédure : le slovaque.

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 1er 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 2003, L 275, p. 32).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant PPC Power a.s. au Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty (administration fiscale pour certains assujettis, Slovaquie) au sujet du paiement anticipé de l'impôt sur les quotas d'émission de gaz à effet de serre alloués à titre gratuit qui n'ont pas été utilisés ou qui ont été transférés.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

3 Les considérants 5 et 20 de la directive 2003/87 prévoient :

« (5) La Communauté et ses États membres sont convenus de remplir conjointement leurs engagements de réduire les émissions anthropiques de gaz à effet de serre dans le cadre du protocole de Kyoto, 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 conjointe des engagements qui en découlent (JO 2002, L 130, p. 1)]. La présente directive contribue à réaliser les engagements de la Communauté européenne et de ses États membres de manière plus efficace, par le biais 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.

[...]

(20) La présente directive encouragera le recours à des techniques de meilleur rendement énergétique, y compris la production combinée de chaleur et d'électricité, qui entraînent moins d'émissions par unité produite, alors que la future directive du Parlement européen et du Conseil relative à la promotion de la cogénération sur la base de la demande de chaleur utile dans le marché intérieur de l'énergie visera spécifiquement à promouvoir la production combinée de chaleur et d'électricité. »

4 L'article 1er de cette directive, intitulé « Objet », dispose :

« La présente directive établit un système communautaire d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans la Communauté (ci-après dénommé " système communautaire ") afin de favoriser la réduction des émissions de gaz à effet de serre dans des conditions économiquement efficaces et performantes. »

5 L'article 3 de ladite directive, intitulé « Définitions », prévoit, sous f) :

« "exploitant", toute personne qui exploite ou contrôle une installation ou, lorsque la législation nationale le prévoit, toute personne à qui un pouvoir économique déterminant sur le fonctionnement technique de l'installation a été délégué ».

6 Aux termes de l'article 10 de cette même directive, intitulé « Méthode d'allocation de quotas » :

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

Le droit slovaque

7 La loi nº 548/2010 a modifié la loi nº 595/2003 établissant l'impôt sur les revenus, en introduisant un nouvel impôt sur la fortune sur les quotas d'émission attribués à titre gratuit au contribuable sur un compte tenu dans le registre des quotas d'émission pour les années 2011 et 2012.

8 La loi nº 548/2010 a introduit un article 51b, intitulé « Impôt sur les quotas d'émission », qui disposait :

« (1) Aux fins de l'impôt sur les quotas d'émission, on entend par :

a) "contribuable" la personne tenue de participer au régime d'échange qui exerce des activités en application d'une disposition particulière, ou qui a été un tel participant uniquement pendant une partie de l'année civile concernée,

b) "quotas d'émission enregistrés" les quotas d'émission des gaz à effet de serre alloués à titre gratuit et enregistrés en application d'une réglementation particulière au bénéfice du contribuable pour l'année civile concernée, en ce compris les quotas d'émission acquis auprès d'un autre contribuable en raison de l'achat d'une entreprise ou d'une partie de celle-ci, de l'apport en nature d'une entreprise ou d'une partie de celle-ci, d'une fusion ou scission de sociétés ou associations commerciales, que cet autre contribuable a obtenus à titre gratuit en application d'une disposition particulière au cours de l'année civile concernée ;

c) "quotas d'émission consommés" les quotas de gaz à effet de serre et les unités de réduction certifiée des émissions (CER) restitués en application d'une disposition particulière par le contribuable pour l'année civile concernée ;

d) "quotas d'émission transférés" les quotas de gaz à effet de serre enregistrés au bénéfice du contribuable pour l'année civile concernée et transférés en application d'une réglementation particulière par celui-ci au cours de la même année civile, à l'exception des quotas d'émission transférés à un autre contribuable en raison de la vente d'une entreprise ou d'une partie de celle-ci, de l'apport en nature d'une entreprise ou d'une partie de celle-ci, d'une fusion ou scission de sociétés ou associations commerciales ; ne fait pas partie des quotas d'émission transférés le transfert à titre de sûreté de quotas d'émissions enregistrés au bénéfice du contribuable qui est débiteur, et leur transfert en sens inverse au bénéfice du contribuable qui est le créancier, s'il a été effectué entre les mêmes personnes pour les mêmes volumes et les mêmes unités au plus tard jusqu'au jour de la restitution des quotas d'émission à l'administrateur du registre en application d'une disposition particulière pour l'année civile concernée ;

e) "quotas d'émission non consommés pour l'année civile concernée" les quotas d'émission enregistrés pour l'année civile concernée diminués des quotas d'émission consommés au cours de l'année civile concernée, de l'économie de quotas d'émission consommés calculée en application d'une disposition particulière et des quotas d'émission transférés au cours de l'année civile concernée ; ne sont pas qualifiés de quotas d'émission non consommés les quotas d'émission relevant des quotas d'émission enregistrés pour l'année civile concernée qui ont été transférés à un autre

contribuable en raison de la vente d'une entreprise ou d'une partie de celle-ci, de l'apport en nature d'une entreprise ou d'une partie de celle-ci, d'une fusion ou scission de sociétés ou associations commerciales.

(2) Sont soumis à l'impôt sur les quotas d'émission les quotas d'émission enregistrés au cours des années 2011 et 2012.

(3) L'assiette de l'impôt sur les quotas d'émission est établie en additionnant les produits des quotas d'émission transférés au cours de chaque mois civil et du prix de marché moyen des quotas d'émission pour le mois civil précédant le mois au cours duquel a été effectué leur transfert avec le produit des quotas d'émission non consommés et du prix de marché moyen des quotas d'émission pour l'année civile concernée.

[...]

(5) Le taux de l'impôt sur les quotas d'émission est de 80 % de l'assiette de l'impôt établie en application des paragraphes 3 et 4.

[...]

(8) Le contribuable verse des payements anticipés semestriels sur l'impôt sur les quotas d'émission pour l'année 2011 à concurrence de la moitié du montant estimé de l'impôt, dans un délai courant jusqu'au 30 juin 2011 et jusqu'au 31 décembre 2011. Il calcule le montant estimé de l'impôt en appliquant le taux d'imposition prévu au paragraphe 5 sur une somme égale au produit du prix de marché moyen des quotas d'émission pour l'année 2010 et des quotas d'émission enregistrés pour l'année 2011, diminués des quotas d'émission effectivement consommés en 2010 et de l'économie de quotas d'émission consommés calculée en application d'une disposition particulière.

(9) Le contribuable verse des paiements anticipés semestriels sur l'impôt sur les quotas d'émission pour l'année 2012 à concurrence de la moitié des charges fiscales calculées dans la déclaration fiscale relative à l'impôt sur les quotas d'émission introduite pour l'année 2011, dans un délai courant jusqu'au 30 juin 2012 et jusqu'au 31 décembre 2012.

[...]

(12) Les prix moyens des quotas d'émission pour chaque mois et pour chaque année civile sont publiés par le [Ministère des Finances de la République slovaque] sur son site web. »

Le litige au principal et la question préjudicielle

9 La République slovaque a instauré, dans son ordre juridique, un impôt sur les quotas d'émission prenant effet le 1er janvier 2011. L'assiette de cet impôt était soit la valeur des quotas d'émission transférés, à savoir les quotas crédités au contribuable et transférés ensuite par ce dernier, soit la valeur des quotas non consommés, à savoir les quotas qui n'avaient pas été restitués pour couvrir des émissions effectives. Les valeurs des quotas d'émission tant transférés que non consommés étaient établies conformément au prix de marché moyen des quotas d'émission. L'impôt a été prélevé pour les années 2011 et 2012 à un taux de 80 %.

10 Cet impôt était exigible pour l'année suivante, mais, au cours de l'exercice considéré, deux paiements anticipés étaient dus et calculés sur la base du montant estimé des charges fiscales.

11 Cette imposition a été supprimée le 30 juin 2012.

12 PPC Power a demandé à l'administration fiscale pour certains assujettis de fixer à zéro euro le montant du paiement anticipé de l'impôt à verser pour l'exercice 2011. À l'appui de sa demande, la requérante au principal a fait valoir que l'autorité fiscale était tenue de ne pas appliquer la réglementation nationale du fait de la non-conformité de celle-ci avec le droit de l'Union.

13 L'administration fiscale pour certains assujettis a rejeté cette demande et a fixé à 300 000 euros le montant du paiement anticipé de l'impôt dû par PPC Power pour le premier semestre de l'année 2011. PPC Power s'est acquittée de ce paiement, tout en sollicitant son remboursement, au motif que la taxation des quotas d'émission est contraire au droit de l'Union. L'administration fiscale pour certains assujettis a rejeté cette demande de remboursement.

14 Le Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (Direction de l'administration fiscale de la République slovaque) a, par la suite rejeté le recours formé par la requérante au principal contre la décision de rejet de l'administration fiscale pour certains assujettis. Par une autre décision l'administration fiscale pour certains assujettis a ordonné à PPC Power de procéder à un paiement anticipé de l'impôt pour un montant de 300 000 euros au titre du second semestre 2011.

15 La requérante au principal a donc introduit deux recours devant le Krajský súd de Bratislava (cour régionale de Bratislava, Slovaquie), dirigés, d'une part, contre la décision de la direction de l'administration fiscale de la République slovaque rejetant sa demande tendant au remboursement du paiement anticipé de l'impôt pour le premier semestre de l'année 2011 et, d'autre part, contre la décision de l'administration fiscale pour certains assujettis, fixant le montant du paiement anticipé de l'impôt dû au titre du second semestre de l'année 2011.

16 Dans ces conditions, le Krajský súd de Bratislava (cour régionale de Bratislava) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante :

« Les objectifs et les principes de la directive 2003/87 [...], notamment i) l'objectif de réduction des émissions grâce à une amélioration des technologies (article 1er et considérants 2 et 20), ii) l'objectif de préserver le développement économique et de préserver l'intégrité du marché intérieur et les conditions de concurrence (considérants 5 et 7), iii) l'objectif de favoriser la réduction des émissions dans des conditions économiquement efficaces et performantes (article 1er), le principe de sécurité [juridique] des exploitants définis à l'article 3, sous f), consistant à ce que les exploitants ont le droit, au sens de l'article 9 [de la directive 2003/87], de se fier au caractère non modifiable du plan national d'allocation de quotas au minimum 18 mois avant le début de la période en cause (c'est-à-dire, pour la période 2008-2012, au minimum après le 30 juin 2006), iv) l'exigence selon laquelle les quotas d'émission doivent être alloués à titre gratuit (article 10), v) le droit des personnes mentionnées au deuxième alinéa de l'article 13, paragraphe 3 [de la directive 2003/87], de se voir octroyer des quotas d'émission de remplacement dont elles étaient les détentrices et que les États membres n'annulent pas conformément au premier alinéa de l'article 13, paragraphe 3 [de la directive 2003/87,], doivent-ils être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une législation nationale d'un État membre qui impose aux exploitants définis à l'article 3, sous f), de la directive et soumis à l'impôt sur le territoire de cet État membre l'obligation de payer un impôt spécial i) dont la base légale repose sur le fait qu'est soumise à l'impôt la gestion des quotas d'émission (non-consommation, vente) indépendamment de la question de savoir si, par cette gestion, l'exploitant dégage un bénéfice, ii) ces quotas d'émissions ayant été attribués à ces exploitants sur la base du Plan national d'allocation de quotas que l'État membre a présenté à la Commission européenne pour la période 2008-2012 en application de l'article 9 de la directive [2003/87] (c'est-à-dire qu'il a été notifié à la Commission et aux États membres en application de l'article 9, paragraphe 1, de la directive [2003/87,] et qu'il n'a pas été rejeté par cette dernière en application de l'article 9, paragraphe 3, de la directive [2003/87]) et qui prévoit, conformément à l'article 10 de la directive 2003/87, que, pour la période de cinq ans qui débute le 1er janvier 2008, 100 % des quotas sont alloués à titre gratuit, iv) le taux de cet impôt s'élevant à 80 % de l'assiette de l'impôt sur les quotas d'émission, obtenue en additionnant le produit des quotas d'émission transférés (vendus) au cours de chaque mois civil et le prix de marché moyen des quotas

d'émission pour le mois civil qui précède le mois au cours duquel a été effectué leur transfert, au produit des quotas d'émission non consommés et du prix de marché moyen des quotas d'émission pour l'année civile concernée, v) sachant que les prix de marché moyens sont calculés comme une simple moyenne arithmétique des prix du dernier échange réalisé au cours d'une journée en bourse (c'est-à-dire que l'impôt ne dépend pas du prix auquel les quotas d'émission ont effectivement été vendus)? »

Sur la question préjudicielle

17 Par sa question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si la directive 2003/87 doit être interprétée en ce sens qu'elle s'oppose à une réglementation nationale, telle que celle en cause au principal, qui taxe, à hauteur de 80% de leur valeur, les quotas d'émission de gaz à effet de serre alloués à titre gratuit qui ont été vendus ou non utilisés par les entreprises soumises au système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre.

18 Ainsi qu'il résulte de l'article 1er de la directive 2003/87, cette directive établit un système communautaire d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre afin de favoriser la réduction de ces émissions dans des conditions économiquement efficaces et performantes.

19 De plus, conformément à l'article 10 de la directive 2003/87, les États membres allouent au moins 90% des quotas à titre gratuit pour la période de cinq ans qui débute le 1er janvier 2008.

20 L'allocation des quotas d'émission de gaz à effet de serre à titre gratuit est une mesure transitoire visant à éviter la perte de compétitivité des entreprises du fait de l'établissement d'un système d'échange de quotas d'émission (voir, en ce sens, arrêt du 17 octobre 2013, 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 45).

21 Certes, aucune disposition de la directive 2003/87 ne restreint expressément le droit des États membres d'adopter des mesures susceptibles d'influer sur les implications économiques de l'utilisation de tels quotas (voir, en ce sens, arrêts du 17 octobre 2013, 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 28, ainsi que du 26 février 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, point 19).

22 La Cour a ainsi jugé que les États membres peuvent, en principe, réglementer la manière dont la valeur des quotas d'émission alloués à titre gratuit aux producteurs est répercutée sur les consommateurs (arrêts du 17 octobre 2013, 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 29, ainsi que du 26 février 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, point 20).

23 Toutefois, l'adoption de telles mesures ne saurait porter atteinte aux objectifs de la directive 2003/87 (arrêts du 17 octobre 2013, 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 30, ainsi que du 26 février 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, point 21).

24 À cet égard, il convient de souligner que, pour atteindre son objectif de réduction des émissions de gaz à effet de serre dans des conditions économiquement efficaces et performantes, la directive 2003/87 s'appuie sur la valeur économique des quotas afin d'inciter les entreprises à diminuer leurs émissions et instaure, à cet effet, un système d'échange de quotas d'émission. Les entreprises peuvent, ainsi utiliser les quotas d'émission qui leur ont été alloués ou les vendre, en fonction de leur valeur sur le marché et des bénéfices qu'elles pourraient ainsi en tirer (voir, en ce sens, arrêt du 17 octobre 2013, 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, points 47, 49 ainsi que 55).

25 Il est donc nécessaire au bon fonctionnement de ce système qu'une charge prélevée par un État membre sur la valeur économique de ces quotas d'émission n'aboutisse pas à diminuer l'incitation à réduire les émissions de gaz à effet de serre au point de la supprimer entièrement (voir, en ce sens, arrêt du 17 octobre 2013, 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 58).

26 Il ressort du dossier soumis à la Cour que l'impôt slovaque en cause au principal grève, à hauteur de 80 %, la valeur des quotas d'émission de gaz à effet de serre attribués à titre gratuit qui n'ont pas été utilisés ou qui ont été vendus.

27 En supprimant ainsi la quasi-totalité de la valeur économique des quotas d'émission, cet impôt revient à réduire à néant les mécanismes incitatifs sur lesquels repose le système d'échange des quotas d'émission et, par voie de conséquence, à supprimer les incitations destinées à promouvoir la réduction des émissions de gaz à effets de serre. Ainsi privées de 80 % de la valeur économique des quotas d'émission, les entreprises perdent presque toute incitation à investir dans des mesures de réduction de leurs émissions, leur permettant de tirer un bénéfice de la vente de leurs quotas non utilisés.

28 Ainsi, force est de constater que cette imposition a pour effet de neutraliser le principe de l'allocation à titre gratuit des quotas d'émission de gaz à effet de serre, prévu à l'article 10 de la directive 2003/87, et de porter atteinte aux objectifs poursuivis par cette directive.

29 Partant, il y a lieu de répondre à la question posée que la directive 2003/87 doit être interprétée en ce sens qu'elle s'oppose à une réglementation nationale, telle que celle en cause au principal, qui taxe, à hauteur de 80 % de leur valeur, les quotas d'émission de gaz à effet de serre alloués à titre gratuit qui ont été vendus ou non utilisés par les entreprises soumises au système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre.

Sur les dépens

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

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

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 interprétée en ce sens qu'elle s'oppose à une réglementation nationale, telle que celle en cause au principal, qui taxe, à hauteur de 80 % de leur valeur, les quotas d'émission de gaz à effet de serre alloués à titre gratuit qui ont été vendus ou non utilisés par les entreprises soumises au système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre.

Signatures