Recueil de la jurisprudence

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL
M. MICHAL BOBEK
présentées le 19 janvier 2017 [1]

Affaire C-465/15

Hüttenwerke Krupp Mannesmann GmbH
contre
Hauptzollamt Duisburg

[demande de décision préjudicielle formée par le Finanzgericht Düsseldorf (tribunal des finances de Düsseldorf, Allemagne)]

« Taxation des produits énergétiques et de l'électricité – Directive 2003/96/CE – Champ d'application – Notion d'"électricité utilisée principalement pour la réduction chimique" – Inclusion de l'électricité utilisée pour les turbosoufflantes de hauts-fourneaux dans la production de fonte brute »

I. Introduction

1. Hüttenwerke Krupp Mannesmann GmbH (ci-après la « requérante ») exploite un haut-fourneau pour la production de fonte brute. Le procédé de production de la fonte brute implique la réduction chimique du minerai de fer qui exige une injection d'air chaud comprimé dans le haut-fourneau. L'air comprimé est produit par des turbosoufflantes.

2. Le litige au principal, qui oppose la requérante au Hauptzollamt Duisburg (autorité fiscale de Duisburg, Allemagne, ci-après le « défendeur »), et la question de la juridiction de renvoi visent à déterminer si l'électricité utilisée pour faire tourner les turbosoufflantes est « utilisée principalement pour la réduction chimique » au sens de l'article 2, paragraphe 4, sous b), de la directive 2003/96/CE [2]. Si tel est le cas, l'électricité ne serait pas soumise à l'imposition minimale prévue dans cette directive.

1 Langue originale : l'anglais.

2 Directive du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité (JO 2003, L 283, p. 51).

II. Le cadre juridique

A. Le droit de l'Union

1. La directive 2003/96

3. Les considérants 2 à 7 et 22 de la directive 2003/96 sont rédigés comme suit :

« (2) L'absence de dispositions communautaires soumettant à une taxation minimale l'électricité et les produits énergétiques autres que les huiles minérales peut être préjudiciable au bon fonctionnement du marché intérieur.

(3) Le bon fonctionnement du marché intérieur et la réalisation des objectifs des autres politiques communautaires nécessitent que des niveaux minima de taxation soient fixés au niveau communautaire pour la plupart des produits énergétiques, y compris l'électricité, le gaz naturel et le charbon.

(4) D'importants écarts entre les niveaux nationaux de taxation de l'énergie appliqués par les États membres pourraient s'avérer préjudiciables au bon fonctionnement du marché intérieur.

(5) La fixation à des niveaux appropriés des minima communautaires de taxation peut permettre de diminuer les écarts actuels entre les niveaux nationaux de taxation.

(6) Conformément à l'article 6 du traité, les exigences de la protection de l'environnement doivent être intégrées dans la définition et la mise en œuvre des autres politiques de la Communauté.

(7) En tant que partie à la Convention-cadre des Nations Unies sur le changement climatique, la Communauté a ratifié le protocole de Kyoto. La taxation des produits énergétiques et, le cas échéant, de l'électricité, est un des instruments disponibles pour atteindre les objectifs de Kyoto.

[…]

(22) Les produits énergétiques doivent principalement être soumis à un cadre réglementaire communautaire lorsqu'ils sont utilisés comme carburant ou comme combustible. À cet égard, il est inhérent à la nature et à la logique de la fiscalité d'exclure du champ d'application de ce cadre les produits énergétiques à double usage ou utilisés autrement que comme combustibles ou carburants, ainsi que les procédés minéralogiques. L'électricité utilisée de la même manière doit bénéficier d'un traitement analogue. »

4. L'article 1er de la directive 2003/96 impose aux États membres de taxer les « produits énergétiques et l'électricité ».

5. L'article 2, paragraphe 1, de la directive 2003/96 définit les produits énergétiques par une liste de codes NC, ceux-ci devant, dans certains cas, être destinés à être utilisés comme combustible ou comme carburant. L'article 2, paragraphe 2, de la directive 2003/96 confirme qu'elle s'applique également à l'« électricité relevant du code NC 2716 ».

6. L'article 2, paragraphe 3, de la directive 2003/96 impose aux États membres, dans certains cas, de taxer des produits qui ne relèvent pas de la définition de la notion de « produits énergétiques » lorsque ces produits sont destinés à être utilisés, mis en vente ou utilisés comme carburant ou comme combustible.

7. L'article 2, paragraphe 4, sous b), de la directive 2003/96 dispose qu'elle ne s'applique pas aux utilisations des produits énergétiques et de l'électricité suivantes :

« – produits énergétiques destinés à des usages autres que ceux de carburant ou de combustible,

– produits énergétiques à double usage.

Un produit énergétique est à double usage lorsqu'il est destiné à être utilisé à la fois comme combustible et pour des usages autres que ceux de carburant ou de combustible. L'utilisation de produits énergétiques pour la réduction chimique et l'électrolyse ainsi que dans les procédés métallurgiques est considérée comme un double usage,

– électricité utilisée principalement pour la réduction chimique et l'électrolyse ainsi que dans les procédés métallurgiques,

– électricité, lorsqu'elle intervient pour plus de 50 % dans le coût d'un produit. On entend par "coût d'un produit" l'addition de la totalité des achats de biens et services et des dépenses de personnel, augmentée de la consommation de capital fixe au niveau de l'entreprise, définie à l'article 11. Ce coût est calculé en moyenne par unité. On entend par "coût de l'électricité" la valeur d'achat réelle de l'électricité, ou le coût de production de l'électricité si elle est produite dans l'entreprise,

– procédés minéralogiques.

Par "procédés minéralogiques", on entend les procédés classés dans la nomenclature NACE sous le code DI 26 "Fabrication d'autres produits minéraux non métalliques" figurant dans le règlement (CEE) n° 3037/90 du Conseil, du 9 octobre 1990, relatif à la nomenclature statistique des activités économiques dans la Communauté européenne [JO 1990, L 293, p. 1] […].

Toutefois, les dispositions de l'article 20 s'appliquent à ces produits énergétiques. »

III. Les faits, la procédure et la question préjudicielle

8. La requérante exploite une aciérie. Elle produit de la fonte brute dans son haut-fourneau. Le minerai de fer est transformé en fonte brute par l'extraction de l'oxygène (réduction chimique). Cette réaction survient à des températures élevées et implique l'utilisation d'air chaud comprimé.

9. L'air comprimé utilisé pour la réduction chimique est généré par des turbosoufflantes et injecté dans le haut-fourneau.

10. Au titre de l'article 9b de la Stromsteuergesetz (loi relative à la taxe sur l'électricité, ci-après la « StromStG »), qui transpose l'article 2, paragraphe 4, sous b), troisième tiret, de la directive 2003/96, lequel contient l'une des exceptions à l'application de cette directive, la requérante a demandé auprès du défendeur l'exonération fiscale de l'électricité utilisée pour faire fonctionner la turbosoufflante.

11. Le défendeur a rejeté cette demande au motif que, aux termes de l'article 9b, paragraphe 1, point 4, de la StromStG, seule l'électricité qui a été utilisée pour un procédé de réduction chimique peut prétendre à une exonération fiscale. Cet avantage fiscal ne peut être obtenu que si l'électricité est utilisée principalement pour la réduction chimique. Or, il a estimé que, dans le litige au principal, l'électricité avait été utilisée avant tout pour faire tourner un moteur afin de produire de l'air comprimé. L'électricité n'avait pas servi à la réduction chimique du minerai de fer.

12. La requérante a saisi le défendeur d'une réclamation contre cette décision. L'un de ses arguments était que, aux termes de l'article 2, paragraphe 4, sous b), troisième tiret, la directive 2003/96 ne s'applique pas à l'électricité utilisée principalement pour la réduction chimique. Ainsi, cette disposition admettrait également d'autres utilisations, notamment la production et l'acheminement d'air comprimé, sans lequel le procédé de réduction chimique dans le haut–fourneau serait impossible. La requérante a soutenu que l'utilisation de l'électricité dont elle sollicitait l'exonération ne s'achevait pas dans les turbosoufflantes et que la notion de « procédé de réduction chimique » englobait également la production d'air comprimé, qui est un intrant essentiel.

13. Le défendeur a rejeté cette réclamation. La requérante a contesté cette décision devant le Finanzgericht Düsseldorf (tribunal des finances de Düsseldorf, Allemagne), qui a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question suivante :

« L'article 2, paragraphe 4, sous b), troisième tiret, de la directive 2003/96 du Conseil restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité doit–il être interprété, à l'égard du processus de production de fonte brute d'un haut-fourneau, en ce sens que le courant qui fait tourner les turbosoufflantes doit lui aussi être considéré comme du courant utilisé principalement pour la réduction chimique ? »

14. La requérante et le défendeur ainsi que la Commission européenne ont présenté des observations écrites. Les parties qui ont participé à la phase écrite de la procédure ainsi que le gouvernement du Royaume–Uni ont été entendus en leurs observations orales lors de l'audience du 17 novembre 2016.

IV. Appréciation

15. L'article 2, paragraphe 4, sous b), de la directive 2003/96 exclut de son champ d'application l'« électricité utilisée principalement pour la réduction chimique et l'électrolyse ainsi que dans les procédés métallurgiques », ce qui signifie que cette électricité n'est pas taxée.

16. Par sa question, la juridiction de renvoi cherche à savoir si l'expression « pour la réduction chimique » couvre l'électricité utilisée pour le fonctionnement des turbosoufflantes qui compriment l'air par la suite utilisé dans la réduction chimique du minerai de fer en fonte brute.

17. Au fond, la juridiction de renvoi s'interroge sur l'intensité du lien entre l'électricité et la réduction chimique. L'électricité n'est pas utilisée directement pour la transformation chimique du minerai de fer en ce sens qu'elle serait employée pour en extraire l'oxygène [3]. Elle l'est plutôt pour générer un intrant, l'air comprimé, qui contribue à la réduction chimique. Cet intrant est *essentiel* à la réduction chimique et est injecté *directement et immédiatement* dans le haut-fourneau. Néanmoins l'utilisation est-elle suffisamment « immédiate » et « directe » pour être assimilée à une utilisation « pour la réduction chimique » ?

18. Pour les raisons énoncées ci-après, j'estime qu'elle l'est. J'examinerai le sens ordinaire des dispositions pertinentes (ci-dessous, sous A), leur interprétation systématique et téléologique (ci-dessous, sous B), la pertinence de la jurisprudence relative à l'article 2, paragraphe 4, sous b), deuxième tiret, de la directive 2003/96 (ci-dessous, sous C) et enfin leur application dans le litige au principal (ci-dessous, sous D).

3 À la différence, par exemple, de l'électrolyse, dans laquelle l'électricité est directement utilisée pour séparer les substances chimiques.

A. Sur le sens ordinaire

19. L'article 2, paragraphe 4, sous b), troisième tiret, de la directive 2003/96 n'a pas encore été interprété par la Cour.

20. Le sens ordinaire de la notion d'« électricité utilisée principalement pour la réduction chimique » peut sans aucun doute inclure l'électricité utilisée pour le fonctionnement des turbosoufflantes. Bien que l'électricité soit utilisée, dans un certain sens, « pour » faire tourner un ventilateur et générer de l'air comprimé, là n'est évidemment pas sa finalité. L'air comprimé est immédiatement injecté dans le haut–fourneau. C'est un intrant essentiel du procédé de réduction chimique du minerai de fer. En effet, dans *ce* sens, l'électricité n'a d'autre but que de permettre la réduction chimique.

21. Une simple exégèse du mot « pour » et de ses équivalents dans d'autres langues [4] n'offre toutefois pas, selon moi, de réponse concluante à la question de la juridiction de renvoi.

22. On peut considérer que plusieurs doutes subsistent dans la lecture du texte : cette disposition ne distingue pas explicitement l'électricité utilisée « directement » et « indirectement » pour la réduction chimique. Elle ne précise pas non plus si les mots « réduction chimique » désignent la réaction en elle-même par opposition au procédé, pris plus largement. Il est vrai qu'un vague rapport avec la réaction chimique ne suffirait pas. L'exemption ne saurait évidemment pas inclure, par exemple, l'électricité utilisée pour le fonctionnement des distributeurs de boissons mis à la disposition du personnel à la cantine. Ce genre de rapport est trop ténu. En revanche, les caractères essentiel et immédiat, dans le litige au principal, de la production et de l'utilisation de l'intrant, l'air comprimé, compliquent la réponse à donner.

23. Le sens ordinaire de la disposition en cause ne permet donc pas de dissiper l'ambiguïté d'un élément clé déjà identifié : le lien entre l'électricité et la réduction chimique. Une interprétation systématique et téléologique de celle–ci s'impose donc.

B. Sur l'interprétation systématique et téléologique

24. Je me concentre ici sur quatre aspects de la disposition, à savoir : l'interprétation du troisième tiret pris dans son ensemble (ci-après, sous 1), l'examen de la nature de l'article 2, paragraphe 4, sous b), en tant qu'exception à la directive ou en tant que définition de sa portée (ci-après, sous 2), la nécessité d'une interprétation stricte aux fins de préserver son effet utile (ci-après, sous 3) ainsi que l'interprétation par analogie de l'article 2, paragraphe 4, sous b), deuxième et troisième tirets (ci-après, sous 4).

1. Sur le troisième tiret pris dans son ensemble

25. À titre préliminaire et afin de faire le lien entre le sens ordinaire et l'interprétation systématique, il est utile d'examiner le troisième tiret dans son ensemble. Bien que la juridiction de renvoi isole l'exemple de la « réduction chimique » comme étant l'élément à interpréter, le troisième tiret mentionne également l'« électrolyse » (ce qui renvoie à la production par électrolyse) et les procédés « métallurgiques ». Mon interprétation spontanée de ces trois exceptions prises ensemble est qu'elles désignent trois types de procédés industriels, comme la requérante l'a affirmé dans ses observations écrites.

4 Notamment en langues anglaise, « *for the purposes of* », espagnole, « *a efectos de* », italienne, « *per* », néerlandaise, « *voor* », allemande, « *für die Zwecke* » et tchèque, « *pro účely* ».

26. Lors de l'audience, la Commission a soutenu que, tout comme la « réduction chimique », la notion de « procédés métallurgiques » devrait être interprétée strictement. Elle a toutefois également admis que même une interprétation stricte de cette notion pourrait éventuellement englober un éventail de procédés utilisés dans l'industrie métallurgique (y compris la réduction chimique de minerai).

27. Pour cette seule raison, je me méfie d'une interprétation trop stricte de l'expression « pour la réduction chimique » qui désignerait uniquement l'extraction très spécifique des atomes d'oxygène par application directe d'électricité. Pourquoi serait-il impératif d'interpréter strictement une expression si le procédé qu'elle désigne est susceptible, en tout état de cause, d'être englobé par un autre terme figurant dans la même exception ?

2. Sur l'article 2, paragraphe 4, sous b), de la directive 2003/96 : exception ou définition du champ d'application ?

28. S'appuyant sur une interprétation téléologique et systématique, le défendeur et la Commission plaident toutefois pour une interprétation stricte de l'article 2, paragraphe 4, sous b), troisième tiret, de la directive 2003/96. En résumé, ils pensent que l'expression « pour la réduction chimique » ne désigne que l'électricité utilisée dans le cadre de la réaction de réduction chimique elle-même. Elle n'inclurait donc pas l'électricité utilisée dans les turbosoufflantes, qui relèverait alors de la directive 2003/96. En revanche, la requérante et le gouvernement du Royaume–Uni ont une vision plus large de cette notion et concluent que l'électricité utilisée dans les turbosoufflantes relève de l'article 2, paragraphe 4, sous b), troisième tiret, de la directive 2003/96 et est exclue du champ d'application de celle-ci.

29. À l'appui de leur position, le défendeur et la Commission avancent que le fait même que l'article 2, paragraphe 4, sous b), de la directive 2003/96 prévoit des exceptions à la règle générale d'imposition des produits énergétiques et de l'électricité signifie qu'elle doit être interprétée strictement. À cet égard, ils mentionnent la jurisprudence générale selon laquelle les exceptions sont d'interprétation stricte [5] et celle selon laquelle l'intention du législateur n'a pas été d'introduire de larges exceptions à la directive 2003/96 [6].

30. S'il s'agit à première vue d'un argument intéressant, un examen plus approfondi de la jurisprudence montre qu'elle n'est pas d'une grande aide pour répondre à la question de la juridiction de renvoi.

31. Pour commencer, je souligne, à cet égard, que l'article 2, paragraphe 4, de la directive 2003/96 ne contient pas une liste d'exceptions. Il définit plutôt le champ d'application de la directive. Cela ressort clairement, selon moi, de l'interprétation systématique de la directive 2003/96, dont l'article 2 définit les produits et les utilisations auxquels celle-ci s'applique. Les exceptions et les exclusions du champ d'application défini de manière générale sont établies dans les articles suivants de la directive, notamment en ses articles 17 à 19. L'interprétation selon laquelle l'article 2, paragraphe 4, sous b), de la directive 2003/96 définit le champ d'application de cette directive au lieu d'énumérer des exceptions est, en outre, étayée par la Cour dans l'arrêt Fendt/Italiana (relatif à la directive 92/81/CEE [7], qui a précédé la directive 2003/96) [8].

5 Ils citent, notamment, l'arrêt du 5 mars 2015, Statoil Fuel & Retail (C-553/13, EU:C:2015:149, point 39).

6 Voir, notamment, arrêts du 21 décembre 2011, Haltergemeinschaft LBL (C-250/10, non publié, EU:C:2011:862, point 23), et du 1er décembre 2011, Systeme Helmholz (C-79/10, EU:C:2011:797, point 23).

7 Directive du Conseil du 19 octobre 1992 concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur les huiles minérales (JO 1992, L 316, p. 12).

8 Arrêt du 5 juillet 2007, Fendt Italiana (C-145/06 et C-146/06, EU:C:2007:411, point 37) : « [s]i les huiles minérales utilisées autrement que comme carburant ou comme combustible relevaient bien du champ d'application de la directive 92/81, ces produits étant toutefois, ainsi que la Cour l'a jugé aux points 30 et 33 de l'arrêt Commission/Italie, précité, obligatoirement exonérés de l'accise harmonisée, le législateur communautaire, lors de l'adoption de la directive 2003/96, a entendu modifier ce régime en excluant de tels produits du champ d'application de cette dernière directive […] ».

32. Pour cette raison, je ne pense pas qu'il faille nécessairement estimer d'emblée que l'article 2, paragraphe 4, sous b), de la directive 2003/96 devrait être interprété aussi strictement que possible. Même si cet a priori devait être retenu, et si les exclusions inhérentes à l'énoncé même de définitions traçant le champ d'application matériel de la directive 2003/96 devaient être assimilées en fait aux exceptions elles-mêmes, le cœur du problème resterait le même : l'interprétation stricte d'une exception ne devrait pas aller jusqu'à priver cette exception de tout sens et de toute pertinence.

3. L'effet utile commande-t-il une interprétation stricte ?

33. Pour des raisons similaires, je ne rejoins pas non plus la Commission quand elle indique qu'une lecture de l'expression « pour la réduction chimique » qui irait au–delà d'une utilisation de l'électricité qui sert directement à éliminer l'oxygène saperait la directive 2003/96 dans son ensemble ou ruinerait, d'une façon ou d'une autre, irrémédiablement son effet utile.

34. Cette idée est, selon moi, plutôt excessive. La Commission s'en est d'ailleurs éloignée dans une certaine mesure lors de l'audience. Je rappelle que ce qui est en cause ici, c'est la question très spécifique de savoir si l'électricité utilisée pour comprimer de l'air aux fins de l'injecter dans le haut-fourneau relève de l'article 2, paragraphe 4, sous b), troisième tiret, de la directive 2003/96. Il est constant que cette étape du procédé est intimement liée, et essentielle [9], à la réduction chimique. En effet, la Commission elle-même a semblé parfois avoir du mal à faire cette distinction dans ses interventions [10].

35. Comme je l'ai déjà souligné au point 32 des présentes conclusions, j'ai également conscience du risque qu'une interprétation excessivement étroite de l'expression « pour la réduction chimique » réduirait son champ d'application à la portion congrue. Une telle interprétation pourrait aboutir à ce que cette expression désigne presque exclusivement des utilisations qui relèvent en tout état de cause de l'exemption prévue pour l'électricité utilisée dans des « procédés métallurgiques ». La même question se pose donc à nouveau : si telle était bien l'intention du législateur, pourquoi a–t–il utilisé trois expressions différentes dans l'article 2, paragraphe 4, sous b), troisième tiret, de la directive 2003/96 ?

36. À cet égard, la Commission et le défendeur ont mentionné, dans leurs observations écrites et orales, deux exemples de procédés industriels impliquant l'utilisation de l'électricité principalement « pour la réduction chimique », à savoir i) les fours à arc électrique et ii) la fabrication de plaquettes de silicium. L'objectif des présentes conclusions n'est pas de débattre de manière approfondie de la pertinence de ces exemples dans l'absolu. Il est toutefois clairement apparu, lors de l'audience, qu'un désaccord existait sur la question de savoir si ces procédés industriels impliquent effectivement l'utilisation de l'électricité principalement « pour la réduction chimique » et, le cas échéant, s'ils relèvent également de l'exemption prévue pour l'électricité utilisée principalement dans les « procédés métallurgiques ».

37. Il s'ensuit, selon moi, que reste ouverte la question de savoir si l'exemption prévue pour l'électricité utilisée principalement « pour la réduction chimique » aurait le moindre intérêt pratique si l'interprétation de l'article 2, paragraphe 4, sous b), troisième tiret, de la directive 2003/96 par la Commission et par le défendeur était retenue.

9 Ce caractère essentiel a été explicitement confirmé par la juridiction de renvoi elle-même.

10 Dans ses mémoires et lors de l'audience, la Commission mentionne, par exemple, le « lien étroit » qui doit exister entre la réduction chimique et l'utilisation de l'électricité, ce qui pourrait englober, à première vue, l'électricité utilisée dans les turbosoufflantes. (La Commission a par la suite nuancé cette affirmation lors de l'audience.)

4. Sur l'interprétation systématique et par analogie des deuxième et troisième tirets

38. Est-il possible de mieux cerner l'interprétation à donner à l'article 2, paragraphe 4, sous b), troisième tiret, de la directive 2003/96 grâce à une interprétation systématique de ses deuxième et troisième tirets pris ensemble ?

39. La Commission et le défendeur prônent cette interprétation systématique. Ils vont même plus loin. Ils préconisent une interprétation par analogie ou « parallèle » des deux tirets. Cette interprétation par analogie conduit, selon eux, à une interprétation plutôt stricte du troisième tiret.

40. Comme le défendeur et la Commission l'ont souligné à juste titre, le considérant 22 de la directive 2003/96 concerne l'exception relative au double usage des produits énergétiques prévue à l'article 2, paragraphe 4, sous b), deuxième tiret, et indique que l'électricité « utilisée de la même manière doit bénéficier d'un traitement analogue ». Le traitement analogue de l'électricité et des produits énergétiques est également nécessaire pour contribuer à éviter des distorsions injustifiées de la concurrence, qui nuiraient tout particulièrement à la poursuite des objectifs de la directive 2003/96 tenant au marché intérieur.

41. Toutefois, et en dépit de la nécessité de ce traitement analogue et, plus généralement, de la nécessité évidente de garantir une interprétation cohérente, il est clair qu'il existe des différences très significatives entre le libellé et la structure des second et troisième tirets de l'article 2, paragraphe 4, sous b), de la directive 2003/96. Ces différences méritent d'être exposées en détail dans les présentes conclusions puisqu'elles limitent clairement l'interprétation par analogie des deux tirets.

42. Le deuxième tiret est, à certains égards, *plus strict* que le troisième tiret. Il concerne uniquement les produits énergétiques à double usage. Or, la notion de « double usage » ne figure absolument pas dans le troisième tiret. De plus, le deuxième tiret s'applique uniquement lorsque les produits énergétiques sont utilisés comme combustible (et non pas comme carburant). Cette limitation ne figure pas non plus dans le troisième tiret.

43. À d'autres égards, le deuxième tiret est *plus large*, puisqu'il ne vise la réduction chimique, l'électrolyse et la métallurgie qu'à titre d'exemples de double usage, tandis que le troisième tiret les vise dans une liste exhaustive. En outre, le deuxième tiret peut s'appliquer même lorsque la réduction chimique, l'électrolyse et la métallurgie ne sont que des usages mineurs. Le troisième tiret impose que leur usage soit principal.

44. Ce sont des différences significatives et explicites que le législateur a introduites pour définir la portée de ces deux tirets. Elles sont, dans une certaine mesure, inévitables. Les propriétés physiques de l'électricité diffèrent grandement de celles des autres produits énergétiques. L'une de ces différences majeures est que les autres produits énergétiques peuvent subir une transformation chimique susceptible de jouer un rôle dans les procédés industriels, ce qui est impossible pour l'électricité [11]. Cette propriété est en effet au cœur de l'expression « double usage » utilisée dans l'exception prévue à l'article 2, paragraphe 4, sous b), deuxième tiret, de la directive 2003/96.

45. En résumé, j'estime qu'une interprétation par analogie des deuxième et troisième tirets de l'article 2, paragraphe 4, sous b), de la directive 2003/96 se heurte à de sérieuses limites textuelles et pratiques.

11 Je reviens sur ce point ci-après à propos de l'affaire du 2 octobre 2014, X (C-426/12, EU:C:2014:2247).

46. J'insiste sur ce point, car la Commission a tout particulièrement fait de l'interprétation par analogie un élément clé de son argumentation et qu'elle en tire des conséquences importantes dans ses observations écrites. La Commission soutient i) que le troisième tiret pourrait recevoir une lecture requérant un double usage et ii) que le troisième tiret pourrait ne s'appliquer que lorsque l'électricité est utilisée comme combustible (et non comme carburant). Il y a là, à mon sens, une application contestable des méthodes d'interprétation systématique et téléologique, qui vise dans le fond à réécrire la directive. La sécurité juridique commande de rejeter catégoriquement cette approche.

47. Nonobstant ces limites clairement posées à une interprétation par analogie de l'article 2, paragraphe 4, sous b), deuxième et troisième tirets, de la directive 2003/96 et les réserves que m'inspire l'approche plutôt libérale de la Commission dans l'interprétation juridique, je pense réellement que la jurisprudence relative au deuxième tiret peut nous fournir de précieuses indications. Je l'examinerai ci–après.

C. Sur la jurisprudence relative à l'article 2, paragraphe 4, sous b), deuxième tiret, de la directive 2003/96

48. La principale affaire pertinente ici est l'affaire X[12]. Cette affaire concernait l'application de l'exception du double usage prévue à l'article 2, paragraphe 4, sous b), deuxième tiret, de la directive 2003/96. Dans cette affaire, la requérante produisait du sucre dans un procédé qui utilisait du combustible. Le CO_2 obtenu par la combustion du combustible avait une double fin. Premièrement, la requérante l'utilisait pour la production du sucre lui-même (le CO_2 est un intrant essentiel). Deuxièmement, elle l'exportait pour être utilisé dans la fabrication d'engrais. La juridiction de renvoi a demandé à la Cour s'il y avait là un double usage susceptible de relever de l'exception du double usage. Celle–ci a répondu qu'il y avait double usage lorsque le CO_2 était utilisé comme intrant pour la production de sucre, mais pas lorsqu'il était exporté.

49. Le raisonnement de la Cour, qui mérite d'être longuement cité dans les présentes conclusions, est le suivant[13] :

« […] il peut y avoir double usage du produit énergétique faisant l'objet d'une combustion dans le cadre d'un processus de fabrication dans la mesure où […] ce *processus ne peut aboutir* sans que soit employée une substance dont il est constant qu'elle *peut être générée uniquement par la combustion* dudit produit énergétique.

Le produit énergétique en cause étant alors employé comme source d'énergie dans ce processus de fabrication dans le but d'obtenir le gaz exclusivement généré par la combustion dudit produit énergétique, il est permis de considérer que cette fonction de source d'énergie fait bien l'objet de deux usages concomitants.

En revanche, si, dans des circonstances telles que celles au principal, un gaz généré par la combustion est non pas le produit requis aux fins de mener à bien le processus de production, mais un résidu de ce processus qui est simplement valorisé, il n'y a pas de double usage du produit énergétique même. Ainsi, le seul fait que le gaz généré constitue une matière première dans un *processus de fabrication distinct*, tel que celui de la production d'engrais agricole, ne saurait suffire pour considérer qu'il y a double usage du produit énergétique qui a fait l'objet de la combustion. » (Mis en italique par mes soins.)

12 Arrêt du 2 octobre 2014, X (C-426/12, EU:C:2014:2247).

13 Arrêt du 2 octobre 2014, X (C-426/12, EU:C:2014:2247, points 24 à 26).

50. Le raisonnement de la Cour met en lumière trois points. Tout d'abord, la Cour souligne le caractère essentiel de l'intrant (« ne peut aboutir sans »). Ensuite, l'intrant doit être généré par la combustion du combustible (« généré uniquement par la combustion »). Enfin, l'exception du double usage ne pouvait pas s'appliquer si l'intrant était réaffecté à un « processus de fabrication distinct ».

51. L'affaire YARA Brunsbüttel est une affaire plus récente relative à l'article 2, paragraphe 4, sous b), deuxième tiret, de la directive 2003/96[14].

52. Cette affaire concernait la production d'ammoniac. Le procédé de fabrication générait du gaz « pauvre ». Ce gaz était par la suite mélangé à du gaz naturel et brûlé, la chaleur obtenue ayant plusieurs fonctions : chauffage et assèchement de la vapeur, décomposition chimique et évacuation des gaz résiduaires. La question posée à la Cour était, en substance, celle de savoir si les gaz naturels pouvaient relever de l'exception du double usage.

53. La Cour a répondu par la négative en réaffirmant les principes de base énoncés dans l'arrêt du 2 octobre 2014, X (C-426/12, EU:C:2014:2247). Elle a conclu qu'il n'y avait pas de double usage du gaz naturel pour deux raisons. En premier lieu, le procédé de production pouvait aboutir sans gaz naturel. En second lieu, même s'il ne pouvait pas aboutir, il n'y avait pas de transformation du gaz naturel en vapeur[15].

54. L'arrêt du 2 octobre 2014, X (C-426/12, EU:C:2014:2247), et l'ordonnance du 17 décembre 2015, YARA Brunsbüttel (C-529/14, non publiée, EU:C:2015:836), sont intéressants à deux égards. D'une part, les conditions de lien direct développées par la Cour dans l'arrêt X et réaffirmées dans l'ordonnance YARA Brunsbüttel sont, à mon sens, également utiles pour déterminer à quel moment l'électricité est utilisée « pour la réduction chimique ». D'autre part, cet arrêt et cette ordonnance permettent, une fois de plus, de souligner les limites d'une analogie entre les deuxième et troisième tirets de l'article 2, paragraphe 4, sous b), de la directive 2003/96.

55. Sur ce dernier point, il ressort implicitement de l'ordonnance du 17 décembre 2015, YARA Brunsbüttel (C-529/14, non publiée, EU:C:2015:836), comme de l'arrêt du 2 octobre 2014, X (C-426/12, EU:C:2014:2247), qu'un produit énergétique ne peut relever de l'exception du « double usage » que s'il a été *transformé physiquement* et *a contribué, sous ce nouvel état,* au procédé de production. Comme je l'ai souligné plus haut, une telle transformation ne se conçoit tout simplement pas pour l'électricité. Cette condition ne peut donc pas être transposée au troisième tiret.

D. Sur les critères et leur application au litige au principal

56. Pour en revenir au point précédent et, ce faisant, à la question principale du litige, qu'en est-il du critère du lien ? Dans l'arrêt du 2 octobre 2014, X (C-426/12, EU:C:2014:2247), et l'ordonnance du 17 décembre 2015, YARA Brunsbüttel (C-529/14, non publiée, EU:C:2015:836), la Cour développe deux conditions qui sont également pertinentes, selon moi, en l'espèce : les caractères *essentiel* et *immédiat* de l'*utilisation*.

57. Pour être considérée comme un « double usage », la combustion du produit énergétique *doit générer un intrant essentiel* au procédé de production. Pour les raisons exposées plus haut, l'électricité ne peut pas être « transformée » en intrant, mais elle doit être utilisée pour générer cet intrant.

14 Voir ordonnance du 17 décembre 2015, YARA Brunsbüttel (C-529/14, non publiée, EU:C:2015:836).

15 Plus précisément, dans son ordonnance, la Cour affirme que la vapeur n'est pas une substance qui peut être générée uniquement en utilisation du gaz naturel (ordonnance du 17 décembre 2015, YARA Brunsbüttel, C-529/14, non publiée, EU:C:2015:836, point 28).

58. En ce qui concerne le caractère immédiat de l'utilisation, dans l'arrêt du 2 octobre 2014, X (C-426/12, EU:C:2014:2247), la Cour indique clairement que l'exception du double usage ne peut pas s'appliquer lorsque l'intrant généré est exporté hors du procédé de production. Bien que dans l'ordonnance du 17 décembre 2015, YARA Brunsbüttel (C-529/14, non publiée, EU:C:2015:836), la Cour ne le dise pas précisément, elle sous–entend que l'évacuation des résidus ne fait pas suffisamment partie du procédé pour être qualifiée d'exception du double usage.

59. L'application de ces critères dans le litige au principal semble indiquer que l'électricité utilisée constitue un intrant *essentiel* à la réduction chimique. Elle en est un composant nécessaire. La juridiction de renvoi l'a en effet explicitement confirmé dans la demande de décision préjudicielle. Il est vrai que l'électricité elle–même n'est pas transformée en l'intrant essentiel comme le gaz l'était, par exemple, dans l'arrêt du 2 octobre 2014, X (C-426/12, EU:C:2014:2247). Cela s'explique toutefois par la différence de nature physique entre l'électricité et d'autres produits énergétiques, comme je l'ai évoqué plus haut. Il n'empêche que l'intrant reste à la fois essentiel et nécessaire, et qu'il est donc une partie indispensable du procédé. En résumé, la réduction chimique ne pourrait pas se produire sans l'électricité.

60. J'estime également que l'utilisation de l'électricité est *directe et immédiate* dans le litige au principal. L'air comprimé est généré et utilisé sur place dans le cadre d'un procédé continu de réduction chimique. Contrairement, par exemple, à ce qui se passait dans l'affaire du 2 octobre 2014, X (C-426/12, EU:C:2014:2247), il n'est pas exporté, en tout ou partie, et sert uniquement à permettre la réduction chimique.

61. Toutefois, je pense qu'il est aussi nécessaire, avant de conclure, d'examiner explicitement certains des arguments de nature « prospective » avancés par la Commission et le défendeur. Ils ont soutenu que l'exclusion de l'électricité utilisée dans les turbosoufflantes du champ d'application de la directive 2003/96 ouvrirait la porte à tout autre type d'exclusion. L'exemple de l'électricité utilisée pour le fonctionnement de convoyeurs à bandes transportant des matières premières au haut-fourneau a été cité plusieurs fois.

62. Les critères appliqués aux points 59 et 60 des présentes conclusions sont justifiés, selon moi, puisqu'ils sont conformes au libellé de la directive 2003/96, à une interprétation téléologique et systématique de celle-ci et à l'arrêt antérieur du 2 octobre 2014, X (C-426/12, EU:C:2014:2247), et à l'ordonnance du 17 décembre 2015, YARA Brunsbüttel (C-529/14, non publiée, EU:C:2015:836).

63. Comme la Commission l'a reconnu, appliquer l'article 2, paragraphe 4, sous b), de la directive 2003/96 exige une appréciation au cas par cas. Je me méfie donc d'une extension à d'autres affaires ou d'une application in abstracto des conclusions exposées plus haut. Cela étant dit, et tout en restant dans le domaine de l'hypothétique puisqu'elle n'est pas l'objet du litige au principal, je suis sceptique à l'idée avancée que l'électricité utilisée pour faire fonctionner un convoyeur à bandes puisse relever de l'exception. Les convoyeurs à bandes ne « génèrent » aucun intrant ; ils se limitent à déplacer les choses d'un endroit à un autre. Ils ne sont pas non plus une partie essentielle, et donc indispensable, du procédé de réduction chimique. D'autres modes de transport pourraient assurément être envisagés. L'immédiateté n'est pas non plus la même que celle de l'air comprimé directement injecté dans le haut-fourneau dans le cadre du procédé de réduction chimique.

64. Pour toutes ces raisons, j'estime qu'il convient de répondre à la question de la juridiction de renvoi comme suit :

L'article 2, paragraphe 4, sous b), troisième tiret, de la directive 2003/96/CE du Conseil, du 27 octobre 2003, restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité doit être interprété, à l'égard du processus de production de fonte brute d'un haut–fourneau, en ce sens que l'électricité qui fait tourner les turbosoufflantes doit être considérée comme de l'électricité utilisée principalement pour la réduction chimique.

V. Conclusion

65. Eu égard à ce qui précède, je propose à la Cour de répondre à la question posée par le Finanzgericht Düsseldorf (tribunal des finances de Düsseldorf, Allemagne) comme suit :

L'article 2, paragraphe 4, sous b), troisième tiret, de la directive 2003/96/CE du Conseil, du 27 octobre 2003, restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité doit être interprété, à l'égard du processus de production de fonte brute d'un haut-fourneau, en ce sens que l'électricité qui fait tourner les turbosoufflantes doit être considérée comme de l'électricité utilisée principalement pour la réduction chimique.