ARRÊT DE LA COUR (cinquième chambre)

10 juin 1999 *

Dans l'affaire C-346/97,

ayant pour objet une demande adressée à la Cour, en application de l'article 177 du traité CE (devenu article 234 CE), par le länsrätten i Dalarnas län (Suède) et tendant à obtenir, dans le litige pendant devant cette juridiction entre

Braathens Sverige AB, anciennement Transwede Airways AB,

et

Riksskatteverket,

une décision à titre préjudiciel sur l'interprétation de l'article 8, paragraphe 1, de la directive 92/81/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur les huiles minérales (JO L 316, p. 12),

* Langue de procédure: le suédois.

LA COUR (cinquième chambre),

composée de MM. P. Jann, président de la première chambre, faisant fonction de président de la cinquième chambre, J. C. Moitinho de Almeida (rapporteur), C. Gulmann, D. A. O. Edward et M. Wathelet, juges,

avocat général: M. N. Fennelly,

greffier: M^me^ L. Hewlett, administrateur,

considérant les observations écrites présentées:

— pour Transwede Airways AB, par M^e^ Pether Römbo, avocat à Göteborg,

— pour la Commission des Communautés européennes, par MM. Enrico Traversa et Knut Simonsson, membres du service juridique, en qualité d'agents,

vu le rapport d'audience,

ayant entendu les observations orales de Braathens Sverige AB, représentée par M^es^ Pether Römbo, Henrik Norinder, avocat à Lund, et Peter Thungren, avocat à Göteborg, du Riksskatteverket, représenté par M^me^ Maj-Britt Remstam, Processansvarig, en qualité d'agent, et de la Commission, représentée par M. Knut Simonsson, à l'audience du 17 septembre 1998,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 12 novembre 1998,

rend le présent

Arrêt

1 Par ordonnance du 3 septembre 1997, parvenue au greffe de la Cour le 6 octobre suivant, le länsrätten i Dalarnas län a posé, en application de l'article 177 du traité CE (devenu article 234 CE), trois questions préjudicielles sur l'interprétation de l'article 8, paragraphe 1, de la directive 92/81/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur les huiles minérales (JO L 316, p. 12).

2 Ces questions ont été soulevées dans le cadre d'un litige opposant Braathens Sverige AB (anciennement Transwede Airways AB, ci-après «Braathens») à l'administration fiscale suédoise au sujet du paiement, pour des périodes comprises entre janvier 1995 et juin 1996, d'une taxe nationale de protection de l'environnement frappant la navigation aérienne intérieure à caractère commercial.

La réglementation communautaire

3 Selon l'article 1er de la directive 92/12/CEE du Conseil, du 25 février 1992, relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise (JO L 76, p. 1):

« 1. La présente directive fixe le régime des produits soumis à accise et autres impositions indirectes frappant directement ou indirectement la consommation de ces produits, à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée et des impositions établies par la Communauté.

2. Les dispositions particulières portant sur les structures et les taux des droits des produits soumis à accise figurent dans des directives spécifiques. »

4 Aux termes de l'article 3, paragraphes 1 et 2, de la même directive:

« 1. La présente directive est applicable, au niveau communautaire, aux produits suivants tels que définis dans les directives y afférentes:

— les huiles minérales,

— l'alcool et les boissons alcooliques,

— les tabacs manufacturés.

2. Les produits mentionnés au paragraphe 1 peuvent faire l'objet d'autres impositions indirectes poursuivant des finalités spécifiques, à condition que ces impositions respectent les règles de taxation applicables pour les besoins des accises ou de la taxe sur la valeur ajoutée pour la détermination de la base d'imposition, le calcul, l'exigibilité et le contrôle de l'impôt. »

5 Selon l'article 1er, paragraphes 1 et 2, de la directive 92/81, les États membres appliquent aux huiles minérales une accise harmonisée conformément à cette directive et ils fixent leurs taux conformément à la directive 92/82/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, concernant le rapprochement des taux d'accises sur les huiles minérales (JO L 316, p. 19).

6 S'agissant des huiles minérales autres que celles pour lesquelles un niveau d'accise est fixé par la directive 92/82, l'article 2, paragraphe 2, de la directive 92/81 dispose qu'elles « sont soumises à une accise si elles sont destinées à être utilisées, mises en vente ou utilisées comme combustible ou carburant. Le taux de l'accise exigible est fixé, selon l'utilisation, au taux applicable au combustible ou au carburant pour moteur équivalent. »

7 L'article 8, paragraphe 1, de la directive 92/81 prévoit:

« 1. Outre les dispositions générales de la directive 92/12/CEE concernant les utilisations exonérées de produits soumis à accises et sans préjudice d'autres dispositions communautaires, les États membres exonèrent les produits suivants de l'accise harmonisée, selon les conditions qu'ils fixent en vue d'assurer l'application correcte et claire de ces exonérations et d'empêcher la fraude, l'évasion ou les abus:

...

b) les huiles minérales fournies en vue d'une utilisation comme carburant pour la navigation aérienne autre que l'aviation de tourisme privée.

Aux fins de la présente directive, on entend par aviation de tourisme privée: l'utilisation d'un aéronef par son propriétaire ou la personne physique ou morale qui peut l'utiliser à la suite d'une location ou à un autre titre, à des fins autres que commerciales et en particulier autres que le transport de personnes ou de marchandises ou la prestation de services à titre onéreux ou pour les besoins des autorités publiques.

Les États membres peuvent limiter la portée de cette exonération aux fournitures de carburéacteurs (code NC 2710 00 51);

...»

La réglementation nationale

8 Il ressort de l'ordonnance de renvoi que, jusqu'au 1er janvier 1997, la lag (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik (loi frappant le trafic aérien intérieur d'une taxe de protection de l'environnement, ci-après la «loi de 1988») prévoyait le versement à l'État, à l'occasion du trafic aérien intérieur à caractère commercial, d'une taxe de protection de l'environnement, calculée sur la consommation de carburant et les émissions d'hydrocarbures et de monoxyde d'azote.

9 En 1995 et 1996, ladite taxe était calculée, en vertu de l'article 6, paragraphe 1, de la loi de 1988, dans sa version applicable aux faits du litige au principal, à l'aide des données fournies par le Luftfartsverk (administration nationale de l'aviation civile) en ce qui concerne la consommation de carburant et l'émission d'hydrocarbures et de monoxyde d'azote du type d'avion concerné au cours d'un trajet aérien moyen. La taxe était perçue, conformément à l'article 6, paragraphe 2, de la loi de 1988, pour chaque vol à raison de 1 SKR par kilogramme de carburant consommé et de 12 SKR par kilogramme d'hydrocarbures et de

monoxyde d'azote émis. A défaut de données fiables sur les émissions d'hydrocarbures et de monoxyde d'azote au sens de l'article 6, paragraphe 1, de la loi de 1988, la taxe était calculée selon une méthode fondée sur le poids maximal autorisé de l'avion au décollage.

10 La loi de 1988 a été abrogée par la lag (1996:1407) avec effet au 1er janvier 1997. Depuis cette date, l'essence d'aviation et le kérosène sont exonérés de taxes sur l'énergie et sur le dioxyde de carbone, conformément à la lag (1994:1776) om skatt på energi (loi sur les taxes sur l'énergie).

Le litige au principal

11 Le Skattemyndigheten i Kopparbergs län (dénommé le Skattemyndigheten i Dalarnas län depuis le 1er janvier 1997, ci-après les «autorités fiscales») a, par plusieurs avis d'imposition, réclamé à Braathens le paiement de la taxe prévue à l'article 6 de la loi de 1988, dans sa version modifiée, pour des périodes comprises entre janvier 1995 et juin 1996. A la suite d'une réclamation introduite par Braathens à l'encontre de ces avis d'imposition, ceux-ci ont été confirmés par une décision du 15 août 1996 des autorités fiscales. Braathens a alors formé un recours devant le länsrätten i Dalarnas län.

12 Par décision de la juridiction de renvoi pour certaines périodes et des autorités fiscales pour d'autres périodes, Braathens a obtenu qu'il soit sursis au paiement de la taxe, au motif que l'issue du litige au principal était incertaine. Par décision du 12 juin 1997, le Riksskatteverket (l'administration nationale des impôts) s'est substitué au Skattemyndigheten i Dalarnas län dans le cadre de la procédure au principal.

Les questions préjudicielles

13 Devant la juridiction de renvoi, les parties au principal ont défendu des points de vue divergents sur les questions de savoir si la taxe litigieuse relevait du champ d'application de la directive 92/81, si celle-ci était d'effet direct et s'il était possible de scinder ladite taxe en une partie conforme au droit communautaire et en une partie non conforme à ce droit. La juridiction de renvoi, estimant que le doute était permis quant à la réponse à apporter à ces questions, a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

« 1) Les taxations décrites dans la présente affaire — opérées conformément à la lag (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik — sont-elles contraires à la directive 92/81/CEE du Conseil (la directive sur les huiles minérales), dont l'article 8, paragraphe 1, sous b), dispose que les États membres exonèrent de l'accise harmonisée les huiles minérales fournies en vue d'une utilisation comme carburant pour la navigation aérienne autre que l'aviation de tourisme privée?

2) Au cas où la première question appellerait une réponse affirmative, l'article 8, paragraphe 1, sous b), de la directive sur les huiles minérales peut-il être considéré comme d'effet direct de sorte que cette disposition puisse être invoquée par les particuliers devant les juridictions nationales à l'encontre des autorités étatiques?

3) Au cas où la directive sur les huiles minérales serait applicable dans le cas d'espèce, les taxations en cause peuvent-elles être scindées en une partie conforme au droit communautaire et une partie non conforme au droit communautaire en raison du fait que la taxe suédoise de protection de l'environnement est calculée d'une part en fonction de la consommation de carburant et d'autre part en fonction des émissions d'hydrocarbures et de monoxyde d'azote? »

Sur les première et troisième questions préjudicielles

14 Il convient de rappeler à titre liminaire que, selon une jurisprudence constante, il n'appartient pas à la Cour, dans le cadre de l'article 177 du traité, de se prononcer sur la compatibilité des dispositions nationales avec le droit communautaire. La Cour est toutefois compétente pour fournir à la juridiction nationale tous les éléments d'interprétation relevant de ce droit qui peuvent lui permettre d'apprécier cette compatibilité pour le jugement de l'affaire dont elle est saisie (voir, notamment, arrêt du 15 juillet 1964, Costa, 6/64, Rec. p. 1141, 1158).

15 Dans ces conditions, il y a lieu de comprendre les première et troisième questions en ce sens que la juridiction nationale demande en substance si l'article 8, paragraphe 1, de la directive 92/81 s'oppose à la perception d'une taxe, telle que celle qui frappe le trafic aérien commercial intérieur suédois, calculée en fonction de données relatives à la consommation de carburant et aux émissions d'hydrocarbures et de monoxyde d'azote lors d'un trajet aérien moyen du type d'avion utilisé.

16 Le Riksskatteverket soutient que l'imposition en cause au principal constitue en réalité une taxe destinée à protéger l'environnement qui, contrairement à ce que prétendent Braathens et la Commission, ne frappe pas directement la consommation de carburant, mais les émissions correspondant à la pollution due au trafic aérien national à caractère commercial par le dioxyde de carbone et les hydrocarbures, de sorte que les directives 92/12 et 92/81 sont dépourvues de pertinence.

17 Le Riksskatteverket relève à cet égard qu'il ressort des travaux préparatoires de la loi de 1988 que l'objectif du législateur était de limiter la pollution causée par le trafic aérien, de compenser la part des coûts macroéconomiques du trafic aérien imputables aux émissions de gaz d'échappement de ce trafic et de stimuler le développement de moteurs d'avion plus écologiques.

18 S'agissant de la détermination de cette pollution, le Riksskatteverket prétend que la méthode la plus satisfaisante est celle qui consiste à calculer la quantité de substances polluantes rejetées par l'avion, opération qui peut se faire à partir soit du nombre de litres de carburant consommé soit du volume de pollution émis.

19 Le Riksskatteverket fait valoir que la consommation de carburant n'est pas prise en compte dans le calcul de la pollution due aux émissions d'hydrocarbures et de monoxyde d'azote, sur laquelle est assise une partie de la taxe en cause au principal. Le calcul se ferait en fonction des informations fournies par l'administration de l'aviation civile et concernant lesdites émissions par type d'avion sur un trajet moyen, ce qui permettrait de dégager une pollution moyenne.

20 En ce qui concerne la partie de la taxe litigieuse qui porte sur les émissions de dioxyde de carbone, qui est le produit de la combustion du carburant contenu dans le réservoir de l'avion, la méthode de calcul la plus précise, qui a été retenue, serait celle qui prend pour base les informations concernant le carburant consommé. Il s'agirait en réalité d'un calcul forfaitaire de la quantité moyenne consommée par un avion sur un segment type de vol, de sorte que ladite taxe serait prélevée à l'occasion de chaque vol et non pas sur la quantité de kérosène effectivement brûlée, ce qui prouverait qu'il ne s'agit pas d'un impôt sur la consommation de carburant.

21 Le Riksskatteverket conclut que, dans la mesure où la taxe en cause au principal ne constitue pas un impôt sur le carburant utilisé mais une taxe écologique frappant les émissions polluantes dues au trafic aérien commercial intérieur, les directives 92/12 et 92/81 ne sont pas applicables. A titre subsidiaire, le Riksskatteverket fait valoir que, en tout état de cause, la partie de ladite taxe qui est fondée sur les émissions d'hydrocarbures et de monoxyde d'azote est conforme au droit communautaire, dans la mesure où il n'y a aucun lien direct entre la consommation de carburant et ces émissions.

22 Il convient de relever que la taxe contestée au principal est calculée à partir des données fournies par l'administration nationale de l'aviation civile en ce qui concerne la consommation de carburant et les émissions d'hydrocarbures et de monoxyde d'azote du type d'avion concerné sur un trajet aérien moyen.

23 Or, selon l'article 1er, paragraphe 1, de la directive 92/12, celle-ci vise les produits soumis à accise et autres impositions indirectes qui frappent, même si ce n'est qu'indirectement, la consommation de ces produits. Par ailleurs, ainsi que Braathens et la Commission l'ont relevé à juste titre, il existe un lien direct et indissociable entre la consommation de carburant et les substances polluantes visées par la loi de 1988 qui sont émises lors de cette consommation, de sorte que la taxe querellée, tant en ce qui concerne la partie calculée sur les émissions d'hydrocarbures et de monoxyde d'azote que celle fixée en fonction de la consommation de carburant et visant les émissions de dioxyde de carbone, doit être considérée comme frappant la consommation de carburant lui-même aux fins de l'application des directives 92/12 et 92/81.

24 A cet égard, il résulte de l'article 8, paragraphe 1, sous b), de la directive 92/81 qu'une taxe telle que celle en cause dans le litige au principal est incompatible avec le régime de l'accise harmonisée mis en place par les directives précitées. En effet, permettre aux États membres de frapper d'une autre imposition indirecte les produits qui, comme en l'occurrence, doivent être exonérés de l'accise harmonisée conformément à l'article 8, paragraphe 1, sous b), de la directive 92/81 priverait de tout effet utile cette disposition.

25 Un État membre ayant instauré une telle imposition ne saurait dès lors se prévaloir de la faculté, prévue à l'article 3, paragraphe 2, de la directive 92/12, de maintenir ou d'instaurer des impositions nationales poursuivant des fins spécifiques pour les produits soumis à l'accise harmonisée.

26 Dans ces conditions, il y a lieu de répondre aux première et troisième questions que l'article 8, paragraphe 1, de la directive 92/81 s'oppose à la perception d'une taxe, telle que celle en cause au principal, qui frappe le trafic aérien commercial

intérieur et qui est calculée en fonction de données relatives à la consommation de carburant et aux émissions d'hydrocarbures et de monoxyde d'azote lors d'un trajet aérien moyen du type d'avion utilisé.

Sur la deuxième question préjudicielle

27 Selon le Riksskatteverket, la directive 92/81 ne produit pas d'effet direct. En effet, d'une part, cette directive aurait pour objet d'harmoniser les législations des États membres et ne créerait donc pas de droits en faveur des particuliers et, d'autre part, elle manquerait de précision et de clarté et son application nécessiterait l'adoption de règles de procédure complémentaires.

28 Cette argumentation ne saurait être retenue.

29 Il ressort de la jurisprudence de la Cour que, dans tous les cas où des dispositions d'une directive apparaissent comme étant, du point de vue de leur contenu, inconditionnelles et suffisamment précises, ces dispositions peuvent être invoquées à défaut de mesures de transposition prises dans les délais, à l'encontre de toute disposition nationale non conforme à la directive, ou encore en tant qu'elles sont de nature à définir des droits que les particuliers sont en mesure de faire valoir à l'égard de l'État [voir, à propos de l'article 13 de la sixième directive 77/388/CEE du Conseil, 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 (JO L 145, p. 1), arrêt du 19 janvier 1982, Becker, 8/81, Rec. p. 53, point 25].

30 Si la directive 92/81 comporte, pour les États membres, une marge d'appréciation plus ou moins importante pour la mise en œuvre de certaines de ses dispositions, on ne saurait, pour autant, refuser aux particuliers le droit d'invoquer celles des dispositions qui, compte tenu de leur objet propre, sont susceptibles d'être

détachées de l'ensemble et appliquées comme telles (voir, mutatis mutandis, arrêt Becker, précité, point 29).

31 Or, tel est le cas en l'occurrence. En effet, l'article 8, paragraphe 1, sous b), de la directive 92/81 impose aux États membres, d'une part, une obligation claire et précise de ne pas soumettre à l'accise harmonisée le carburant utilisé pour la navigation aérienne autre que l'aviation de tourisme privée. D'autre part, la marge d'appréciation réservée aux États membres par la formule introductive dudit article 8, paragraphe 1, selon laquelle les exonérations sont accordées par les États membres « selon les conditions qu'ils fixent en vue d'assurer l'application correcte et simple de ces exonérations et d'empêcher la fraude, l'évasion ou les abus », ne saurait mettre en cause le caractère inconditionnel de l'obligation d'exonération prévue par cette disposition (voir, mutatis mutandis, arrêt Becker, précité, points 32 à 35).

32 Dans ces conditions, l'obligation d'exonérer de l'accise harmonisée le carburant utilisé pour la navigation aérienne autre que l'aviation de tourisme privée est suffisamment claire, précise et inconditionnelle pour conférer aux particuliers le droit de s'en prévaloir devant le juge national en vue de s'opposer à une réglementation nationale incompatible avec elle.

33 Par conséquent, il y a lieu de répondre à la deuxième question que l'obligation, prévue à l'article 8, paragraphe 1, sous b), de la directive 92/81, d'exonérer de l'accise harmonisée les huiles minérales fournies en vue d'une utilisation comme carburant pour la navigation aérienne autre que l'aviation de tourisme privée peut être invoquée par des particuliers devant le juge national en vue de s'opposer à une réglementation nationale incompatible avec cette obligation.

Sur les dépens

34 Les frais exposés par la Commission, qui a soumis des observations à la Cour, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement. La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction nationale, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens.

Par ces motifs,

LA COUR (cinquième chambre),

statuant sur les questions à elle soumises par le länsrätten i Dalarnas län, par ordonnance du 3 septembre 1997, dit pour droit:

1) **L'article 8, paragraphe 1, de la directive 92/81/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur les huiles minérales, s'oppose à la perception d'une taxe, telle que celle en cause au principal, qui frappe le trafic aérien commercial intérieur et qui est calculée en fonction de données relatives à la consommation de carburant et aux émissions d'hydrocarbures et de monoxyde d'azote lors d'un trajet aérien moyen du type d'avion utilisé.**

2) **L'obligation, prévue à l'article 8, paragraphe 1, sous b), de la directive 92/81, d'exonérer de l'accise harmonisée les huiles minérales fournies en vue d'une**

utilisation comme carburant pour la navigation aérienne autre que l'aviation de tourisme privée peut être invoquée par des particuliers devant le juge national en vue de s'opposer à une réglementation nationale incompatible avec cette obligation.

Jann Moitinho de Almeida Gulmann

Edward Wathelet

Ainsi prononcé en audience publique à Luxembourg, le 10 juin 1999.

Le greffier

R. Grass

Le président de la cinquième chambre

J.-P. Puissochet