



West Africa Institute

Avenida da Liberdade e Democracia,
Nº 9 – 5º andar
Praia
Achada Santo António

BP 396- A
Cape Verde

Phone: +238-(0)262-40-59
www.westafricainstitute.org



Center for European
Integration Studies



Rheinische
Friedrich-Wilhelms-
Universität Bonn



Center for European
Integration Studies

Walter Flex-Straße 3
53113 Bonn
Germany

Phone: +49-(0)228-73-1810
www.zei.uni-bonn.de

Céline Bas

Aspects fiscaux de la formulation de la politique énergétique européenne

ISBN 978-3-941928-50-3



WAI-ZEI PAPER

**No.18
2014**

Céline Bas

Aspects fiscaux de la formulation de la politique énergétique européenne

Les aspects fiscaux de la politique européenne de l'énergie sont conditionnés par deux éléments. Le premier tient à la difficulté de faire émerger (Petit, 2006, p.593) une réelle politique commune de l'énergie, entendue comme un ensemble de règles et de principes uniformes décidés par les instances européennes pour l'ensemble de l'Union européenne. Cela surprend dans la mesure où la construction communautaire a débuté sur des préoccupations énergétiques avec la conclusion en 1951 du traité de Paris instituant la Communauté européenne du charbon et de l'acier (ci-après CECA), puis avec la création de la Communauté européenne de l'énergie atomique (ci-après EURATOM) en 1957. C'est justement après avoir procédé à ces premières mises en commun que « *les Etats comprirent que perdre la liberté dans le domaine de l'énergie équivalait à perdre une grande partie de leur liberté géopolitique* » (Furfari, 2012, p.48). Dès lors seules les crises les pousseront à avancer¹, ce qui rendra la progression vers une politique énergétique commune lente et difficile. Les prémisses de son établissement n'apparaîtront qu'en réaction au premier choc pétrolier, en 1974, lorsque « *les chefs de gouvernement (...) ont invité les institutions communautaires à élaborer et mettre en œuvre dans les délais les plus brefs une politique énergétique commune* »². Mais les

Céline Bas est Docteur en droit public, Maître de conférences et Chercheuse à l'Université d'Avignon (EA 3788), France. Elle est aussi Fellow à l'Institut de l'Afrique de l'Ouest (IAO) à Praia. Ses nombreuses publications mettent en exergue ses thèmes de recherches principaux, à savoir le droit fiscal et la théorie de l'impôt. Elle a dirigé le Master Juriste européen de l'Université d'Avignon.

1 Vial, C, 2012. L'union européenne et la gestion des crises énergétiques. In : Blumann, C. *Vers une politique européenne de l'énergie*. Bruxelles : Bruylant, 2012, pp.213-224.

2 Communiqué final de la réunion à Paris les 9 et 10 décembre 1974, des chefs de gouvernement de la Communauté, Bull. CE, No. 12, at 33 (1974) [ci-après Bull. CE, No. 12, at 33 (1974)]. Voir également Résolution du Conseil sur les objectifs de la politique énergétique communautaire pour 1985, Bull. CE, No. 12 (1974), p.16 et s., ainsi que la communication de la Bull. Bull. CE, No. 11, at 1601 et 2266 à 2275 (1974).

égoïsmes nationaux³ les empêcheront d'être traduits en véritables objectifs communs avant les années quatre-vingts (Petit, 2006 ; Blumann, 2012, p.1-22). L'absence de réelle compétence⁴ n'empêchera pas la Communauté d'œuvrer ; elle ne pourra le faire qu'en s'appuyant sur des fondements indirects (Blumann, 2009/2010, pp.737-748) au nombre desquels figurent le marché intérieur, bien sûr, mais également l'environnement à partir de l'Acte unique européen ou encore l'harmonisation des législations. La base juridique manquante de l'action européenne est aujourd'hui donnée par le traité de Lisbonne qui, non seulement consacre l'énergie comme un domaine de compétences partagées entre l'Union et les Etats membres⁵, mais en outre lui consacre un titre⁶ au sein duquel le cadre de la politique européenne de l'énergie est précisé. Désormais, la politique de l'Union se conçoit dans le cadre du marché intérieur et en tenant compte des exigences environnementales. Elle vise à assurer le fonctionnement du marché intérieur de l'énergie, à assurer la sécurité de l'approvisionnement énergétique dans l'Union, les économies d'énergie ainsi que le développement des énergies renouvelables, et l'interconnexion des réseaux énergétiques. Finalement, il s'agit de la synthèse des objectifs formulés par la Commission depuis 1988. Cependant, cette « nouvelle légitimité » est loin de résoudre toutes les difficultés car les Etats, ne souhaitant toujours pas perdre la main sur un domaine aussi important géopolitiquement, ont imposé des réserves à l'action de l'Union. D'une part, elle ne doit pas prendre de mesure qui affecte le droit des Etats membres de déterminer les conditions d'exploitation de leurs ressources énergétiques, leur choix entre les différentes sources d'énergie, ni la structure générale de leur approvisionnement énergétique⁷. D'autre part, l'adoption de mesure fiscale ne peut avoir lieu à la majorité qualifiée, mais doit suivre le régime général applicable à ce type de mesure...ce qui conduit au second point à aborder.

3 Résolution du Parlement européen sur l'état actuel de la politique énergétique de la Communauté du 20 février 1975. Le parlement y indiquait qu'il se voyait « contraint de constater, avec la plus vive inquiétude, que les gouvernements de certains Etats membres semblent ne plus avoir la volonté de mettre en œuvre une politique énergétique commune, affaiblissant ainsi fortement leurs propres positions en faveur de l'union européenne » point 4.

4 Le traité de Maastricht esquissera une compétence communautaire dans le secteur de l'énergie en prévoyant que celle-ci peut prendre des « mesures dans le domaine de l'énergie (...) », article 3 –t) du Traité sur l'Union européenne, 1992 JO C 191/1992.

5 Version Consolidée du Traité sur le Fonctionnement de l'Union Européenne, 2008 JO C 115/47, [ci-après TFUE]. Art. 4.

6 Titre XXI du TFUE, dont l'article 194 du TFUE est l'unique composant.

7 Art. 194, §2, al. 2. TFUE.

Le deuxième élément est propre à l'instrument fiscal qui, lui, préexistait à la formulation d'une politique énergétique, mais qui - absent ou presque du traité CECA⁸ et de celui d'EURATOM⁹- fut conçu *a minima* comme un accessoire au service de la réalisation du marché intérieur dans le seul cadre de la CEE. En ce domaine régalien, les Etats membres ont entendu conserver leur compétence de principe et n'ont alors consenti que les sacrifices minimum, afin d'assurer la création puis le fonctionnement concurrentiel du marché intérieur. Cet objectif général fut satisfait à travers, d'une part des dispositions dites d'intégration négative ou d'encadrement des systèmes fiscaux nationaux contenues dans les traités et, d'autre part, des dispositions prévoyant une intégration positive prenant essentiellement la forme d'une harmonisation des droits fiscaux nationaux en matière d'impôts indirects¹⁰. Cependant la Communauté n'ayant aucune compétence en la matière, son action était limitée à l'adoption de mesures nécessaires à l'établissement et au fonctionnement du marché. Ces mesures, dont le champ était limité, devaient et doivent toujours être adoptées par le Conseil exclusivement¹¹ et à l'unanimité. Ayant particulièrement ralenti le processus général d'harmonisation en matière fiscale, et ce à une époque où l'Union européenne était moins étendue qu'aujourd'hui, il fut envisagé à de nombreuses reprises de l'abandonner, mais sans succès (Maitrot de La Motte, 2012, pp.12-16). Il en résulte que les difficultés décisionnelles qu'a rencontrées l'Europe des six, puis des douze en matière fiscale sont toujours réelles. Les derniers élargissements ayant porté à vingt-huit le nombre d'Etats membres les ont amplifiées. Une échappatoire pourrait résider dans l'utilisation de la procédure de la coopération renforcée, autorisée par le Conseil en 2013 pour la première fois en matière fiscale dans le but de mettre en place une taxe sur les transactions financières. Cependant la décision du Conseil fait l'objet

8 Ce premier traité communautaire ne prévoyait aucune disposition fiscale, mis à part la création d'un prélèvement de 1% sur la valeur moyenne de la production de charbon et d'acier pour financer les actions de la CECA.

9 Le traité EURATOM, dont l'objectif était d'assurer un approvisionnement régulier en matière nucléaire et d'assurer la non-prolifération de matériaux fissiles, ne contenait aucune disposition fiscale.

10 Art. 113 du TFUE (ex. art. 93 TCE).

11 La procédure de la co-décision associant le Conseil et le Parlement, devenue aujourd'hui la procédure législative normale, n'a pas été étendue à la fiscalité, de sorte que cette dernière est l'un des domaines dans lequel le Conseil continue - par exception - à décider seul.

d'un recours pendant devant la Cour de justice, ce qui oblige à faire preuve d'optimisme prudent quant à l'avenir de cette procédure en matière fiscale.

Ces difficultés à formuler une politique européenne de l'énergie et à décider en matière fiscale n'ont jamais dissuadé la Commission d'utiliser l'outil fiscal au service de la politique énergétique. Deux raisons poussent à l'interventionnisme fiscal (Orsoni, 1995)¹² en ce domaine. D'une part, parce que l'outil normatif, utilisé prioritairement pour l'émission de normes techniques ou encore d'interdictions sèches, admet des limites importantes. Les constatations effectuées par le Parlement à propos de l'environnement, qui était un des fondements possibles de l'action de l'UE jusqu'à l'entrée en vigueur du traité de Lisbonne, sont suffisamment parlantes : « *en dépit des quatre programmes d'action pour l'environnement que la Communauté a engagé depuis 1973 et des 445 mesures législatives qu'elle a prises dans ce domaine (196 directives, 40 règlements, 150 décisions, 94 recommandations et avis - état 10 décembre 1990), les nuisances ont constamment augmenté* »¹³. La faiblesse de l'instrument normatif tient à la fois à son caractère intrinsèquement autoritaire, à son côté « curatif » qui en diminue l'acceptabilité de la part de ceux qui sont censés l'appliquer, à la nécessité de l'adapter constamment aux évolutions techniques, au coût de mise en conformité qu'il peut générer et qui n'est pas supporté de la même manière par tous les acteurs économiques. D'autre part, parce que depuis les années quatre-vingts, une approche pigouviene de l'environnement s'est développée conduisant à la consécration du principe du pollueur-payeur selon lequel les coûts des atteintes à l'environnement doivent être supportés par ceux qui en sont à l'origine et non par la collectivité dans son entier. La volonté d'internaliser les coûts environnementaux conduit à agir sur les prix, en intégrant au coût de la transaction commerciale celui de la réparation des dégâts environnementaux, par l'application de taxe ou de redevance. Ce procédé présente, en outre, l'avantage d'accroître la sécurité juridique des acteurs économiques en leur permettant de connaître à l'avance le coût de la pollution, de diminuer les coûts de mise en conformité, mais également d'être plus souple¹⁴ parce que globalement incitatif. En effet, que la fiscalité prenne

12 L'interventionnisme fiscal désigne l'utilisation de l'impôt à une fin autre que la couverture des besoins budgétaires.

13 Résolution du parlement européen sur l'énergie et l'environnement, 1991 JO C 183, pp.296-303, spéc. p.297.

14 Communication de la Commission au Conseil et au Parlement Européen. Concilier nos besoins et nos responsabilités en intégrant les questions d'environnement dans la politique économique, COM (2000) 576 final, n° 2 et 3.

la forme d'une taxe sanctionnant un comportement déviant ou bien qu'elle prenne la forme d'un allègement de la charge fiscale pour récompenser un comportement conforme, il s'agit d'inciter l'agent économique à adopter le bon comportement et, ce faisant, le responsabiliser. L'outil n'est pas exempt d'inconvénients et ne constitue donc pas « *une panacée* »¹⁵, comme le relève elle-même la Commission européenne, mais différentes études ayant montré que ces inconvénients se compensent d'eux-mêmes¹⁶, celle-ci le considère comme un instrument flexible qui permet de « *corriger les défaillances du marché avec un rapport coût-efficacité positif* » afin « *d'atteindre des objectifs stratégiques donnés* »¹⁷. Elle plaide donc pour faire de la fiscalité l'accessoire de la mise en œuvre de la politique énergétique.

L'intérêt de la Commission pour l'outil fiscal n'est pas particulièrement récent. Cependant son utilisation suppose une démarche positive d'intégration qui prend la forme de l'harmonisation fiscale des droits fiscaux nationaux. Or, on le sait maintenant, ce procédé est difficile à mettre en œuvre et la nature des impôts à harmoniser complique encore un peu plus l'exercice. En effet, la fiscalité intéressant l'énergie repose aujourd'hui, pour l'essentiel, sur la TVA et surtout sur les droits indirects – appelés accises dans la terminologie européenne – qui sont des impôts spécifiques¹⁸ assis sur la consommation et/ou l'utilisation de certains produits. Si l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, débutée très tôt dans la construction communautaire, a débouché dès 1977¹⁹ sur l'adoption d'une assiette uniforme en matière de TVA, il n'en est pas allé de même des accises qui ont dû attendre le début des années quatre-vingt-dix pour que les premières mesures soient enfin adoptées. Envisagé sous l'angle fiscal, le résultat atteint pouvait être considéré comme relativement

15 Livre vert sur les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des objectifs de politiques connexes, COM (2007) 140 final [ci-après COM (2007) 140 final], p.3.

16 Kouvaritakis, Nikos ; Paroussos, Leonidas ; Revesz, Tamas ; Zalai, Erno ; van Regemorter, Denise, 2005. *Impacts of energy taxation in the enlarged European Union*. Brussels : Study for the European Commission DG TAXUD. Kouvaritakis, Nikos ; Paroussos, Leonidas ; van Regemorter, Denise, 2003. *The macro economic evaluation of energy tax policies within the EU*. Brussels : Study for the European Commission DG TAXUD.

17 COM (2007) 140 final, préc. p.1.

18 Un impôt spécifique est celui dont le taux est exprimé en unité monétaire par unité de quantité de base d'imposition, par opposition à l'impôt ad valorem dont le taux est exprimé en pourcentage de la base d'imposition, elle-même exprimée en unité monétaire.

19 Sixième Directive du Conseil 77/388/CEE en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme, 1977 JO L 145, pp.1-40.

satisfaisant, mais sous l'angle particulier de son adéquation aux objectifs de la politique énergétique, il était décevant. Les modifications ultérieures n'ont que peu amélioré la situation. Si bien qu'à ce jour, les aspects fiscaux de la politique énergétique européenne issus de l'intégration positive paraissent limités et manquent cruellement de cohérence. Toutefois les aspects fiscaux de la politique de l'énergie relèvent aussi, et dans une proportion importante, de l'intégration négative, autrement dit des mesures d'encadrement des systèmes fiscaux nationaux par le droit primaire. Théoriquement, ces dispositions prescrivant l'élimination des obstacles économiques d'origine fiscale sont d'ordre général, elles ne peuvent pas être regardées comme l'expression d'une volonté politique d'utiliser la fiscalité pour contribuer à la mise en œuvre de la politique énergétique. Elles ne devraient donc pas être prises en compte ici. Pourtant, compte tenu du contexte général décrit plus haut, et comme le relevait en 1985 la Commission dans son livre blanc sur le marché intérieur²⁰, ces dispositions ont joué – historiquement - et continuent aujourd'hui encore de jouer un rôle important au regard de la réalisation du marché intérieur de l'énergie.

Les moyens généraux du droit primaire ou l'utilité de l'intégration négative pour la politique européenne de l'énergie

La réalisation du marché intérieur de l'énergie était la préoccupation essentielle des instances européennes²¹. L'accroissement des échanges entre les pays membres devait conduire à un abaissement du coût d'accès à l'énergie, à une meilleure compétitivité de l'industrie communautaire de l'énergie ainsi qu'à l'amélioration de la sécurité d'approvisionnement des Etats membres ; cette dernière passant à la fois par la réalisation des économies d'énergie,

²⁰ Livre blanc de la Commission à l'intention du Conseil européen (Milan, 28-29 juin 1985). L'achèvement du marché intérieur, COM (85) 310 final, point 166, p.4 [ci-après COM (85) 310 final]. « Quelques progrès ont néanmoins été accomplis à la suite des arrêts rendus par la Cour de justice des Communautés européennes, qui ont amenés les Etats membres à renoncer à des mesures fiscales privilégiant les producteurs nationaux au détriment de ceux des autres Etats membres ».

²¹ Résolution du Conseil du 16 Septembre 1986 concernant de nouveaux objectifs de politique énergétique pour 1995 et la convergence des politiques des Etats membres, 1986 JO C 241, pp. 1-3 ; Marché intérieur de l'énergie. Document de travail, COM (88) 238 final [ci-après COM (88) 238 final], n° 14, 15 et 16.

l'amélioration de la performance énergétique grâce à la recherche et l'innovation technologique et l'interconnexion des réseaux. De tels objectifs rendaient l'application du livre blanc sur l'achèvement du marché intérieur prioritaire. En l'absence d'harmonisation des accises, l'application des mesures d'encadrement des politiques nationales destinées à éviter la constitution dérobée d'entraves fiscales ainsi que les règles de concurrence en matière d'aides d'État, dont l'application aux mesures fiscales préférentielles avait été reconnue par la CJCE, étaient les seuls outils disponibles pour accompagner la mise en œuvre des objectifs énergétiques.

L'interdiction des entraves fiscales

L'interdiction des entraves fiscales dans le droit primaire a tout d'abord pris la forme de la prohibition des taxes d'effet équivalent à des droits de douane (ci-après TEEDD). En effet, la condition *sine qua non* à la création d'un marché commun, au sein duquel les marchandises peuvent circuler librement c'est la suppression des droits de douane dans les échanges intracommunautaires et l'interdiction absolue pour les Etats membres d'instaurer des taxes ayant un effet équivalent²², indépendamment de toute considération du but en vue duquel elles sont instituées ou de la destination des recettes qu'elles procurent. Cette interdiction a été complétée par la prohibition des impositions intérieures discriminatoires (de Sadeleer, 2011, p.55 et s). Au-delà de leur intérêt évident pour la réalisation et le fonctionnement du marché intérieur de l'énergie, ces dispositions se sont révélées être un encouragement à la formulation d'une politique de l'énergie ainsi qu'un moyen d'aider à l'interconnexion des réseaux et au développement des réseaux transeuropéens.

Un encouragement à la définition d'une politique énergétique européenne

Ce premier aspect ressort plus spécifiquement des dispositions relatives aux TEEDD dont l'application dans le domaine de l'énergie est plutôt rare et tardive. L'on pourrait s'en féliciter pensant que les Etats membres ont fait preuve soit d'un respect scrupuleux du traité, soit que les rappels à l'ordre de la Commission ont pratiquement tous été entendus et observés. En réalité, la faible utilisation de

²² Art. 30 TFUE (ex. Art. 25 TCE).

ces dispositions dans les premières années de l'existence de la CEE s'explique d'abord par le fait que l'union douanière ne s'est réalisée que progressivement, sur 10 ans. Ensuite, l'entrée en application du marché commun du charbon avait balayé les quelques droits restants sur cette énergie (Rabier, 1958, p.299)²³, le gaz -peu utilisé dans les années 60 (Gendarme, 1962, p.505)-ne rapportait que peu de droits, le nucléaire en était à ses balbutiements. Restait le pétrole qui allait se substituer très rapidement au charbon. Or, globalement, jusqu'au début des années soixante et dix, ce que les Etats membres voulaient avant tout, c'était une énergie abondante et peu chère (Diebold Jr., 1964, p.20.) . De facto, les conditions n'étaient pas réunies pour qu'ils soient tentés de compenser la disparition des droits après 1968 : ne percevant rien ou presque avant, il n'y avait quasiment rien à remplacer. Ce n'est que lorsque la nécessité d'une politique énergétique commune s'est fait jour, après le premier choc pétrolier de 1973, que les dispositions de droit primaire, définies très largement par la CJCE afin d'appréhender nombres de mesures nationales²⁴, ont trouvé à s'appliquer.

Cela étant, à partir de ce moment, on peut considérer qu'elles ont constitué une contrainte pour les Etats membres qui ne pouvaient plus répondre individuellement, en ordre dispersé, aux problèmes énergétiques, les incitant par là même à s'entendre sur la formulation d'une réelle politique. Une affaire relative à une taxe française sur les produits pétroliers illustre cela parfaitement. En effet, à partir de 1973, l'approche de la question énergétique était dominée par le problème de la dépendance des Etats membres et la sécurité de leur approvisionnement, ce qui passait par la maîtrise de la consommation d'énergie. Or la poursuite de cet objectif était menacée par la diminution, fin 1977, du cours du dollar qui entraînait mécaniquement une baisse du prix des produits pétroliers, qui risquait elle-même d'inciter les consommateurs à augmenter leur consommation. Face à cela, la France a décidé de prélever une taxe sur ces produits, importés comme nationaux, afin d'en stabiliser le prix final. Le produit de cette taxe était affecté à l'agence pour les économies d'énergie (AEE) afin qu'elle accomplisse des actions visant à réaliser des économies énergétiques et à rationaliser l'emploi des ressources énergétiques insuffisamment

23 Il n'en subsistait que peu au moment où la CECA a été créée, de sorte qu'il ne fut pas difficile de supprimer les subsistants lors de l'entrée en application du marché commun du charbon.

24 Commission c/ Italie, aff. 24/68, [1969] CJCE, p. 193, point 7. La Cour définit une taxe d'effet équivalent comme « toute charge pécuniaire unilatéralement imposée, quelles que soient son appellation et sa technique, et frappant les marchandises en raison du franchissement de la frontière, lorsqu'elle n'est pas un droit de douane proprement dit, et alors même que ladite charge pécuniaire n'est pas perçue au profit de l'État ».

exploitées. Un prélèvement apparemment très vertueux au moment où les Etats exhortaient la Commission à « élaborer et mettre en œuvre une politique énergétique commune »²⁵ et entendaient réduire d'ici à 1985 de 50%, voire 60%, la dépendance de la Communauté à l'énergie importée, notamment en rationalisant de la consommation d'énergie²⁶. Cependant, comme on l'a signalé précédemment, la définition des taxes d'effet équivalent retenue par la CJCE était large, de sorte que la qualification n'était pas seulement susceptible de concerner une taxe perçue sur les marchandises importées du seul fait du franchissement de la frontière, mais également celle qui, « relevant d' un régime général de redevances intérieures appréhendant systématiquement les produits nationaux et les produits importés selon les mêmes critères [...], est exclusivement destinée à alimenter des activités qui profitent spécifiquement au produit national appréhendé »²⁷. La taxe française en question présentait une architecture susceptible de la faire entrer dans la catégorie des taxes d'effet équivalent. La conclusion de l'analyse est revenue au juge national²⁸ qui a dû vérifier ensuite, si et dans quelle mesure les activités exercées par l'AEE avaient été traduites par l'attribution aux sociétés pétrolières nationales de ressources de valeur équivalant au montant de la taxe supportée par ces dernières. Face à l'impossibilité d'établir l'équivalence entre le produit perçu et les ressources des sociétés nationales, la taxe a finalement échappé à la qualification.

25 Bull. CE, No. 12, at 1201 (1974), p. 14.

26 Ibid, p. 17.

27 Compagnie Commerciale de l'Ouest et autres v. Receveur principal des douanes de La Pallice Port, aff. Jtes, C-78/90 à C-83/90, [1992] CJCE, I-1873 et les conclusions de l'Avocat Général Tesauo, présentées le 11 juillet 1991, I-1863, spec. p. 1868 et s. « une contribution relevant d'un régime général de redevances intérieures appréhendant systématiquement les produits nationaux et les produits importés selon les mêmes critères peut néanmoins constituer une taxe d'effet équivalent à un droit de douane à l'importation, lorsque cette contribution est exclusivement destinée à alimenter des activités qui profitent spécifiquement au produit national appréhendé ». Voir plus récemment : Essent Netwerk Noord BV à laquelle s'est jointe Nederlands Elektriciteit Administratiekantoor BV c/ Aluminium Delfzijl BV, et dans l'action en garantie Aluminium Delfzijl BV c/ Staat der Nederlanden et dans l'action en garantie Essent Netwerk Noord BV c/ Nederlands Elektriciteit Administratiekantoor BV et Saranne BV., aff. C-206/06, [2008] CJCE, I-p. spéc. point 47.

28 En l'espèce le juge national n'a pu établir que l'agence pour les économies d'énergie ait pu utiliser le produit de la taxe à des fins protectrices, qu'elle qu'en soit l'ampleur, des produits nationaux en discriminant les produits importés d'autres Etats membres », Cass. Com., 8 juillet 1997, n° 95-16583, Picoty, Inédit.

Le traitement de cette affaire montrait aux Etats membres qu'ils ne pouvaient répondre individuellement à une situation susceptible de contrarier l'un des premiers objectifs énergétiques, en ne respectant pas la compétence douanière désormais exclusivement attribuée à la CEE. En effet, dans la mesure où ils avaient accepté lors de la création de la CEE de lui transférer leur compétence douanière, c'était à elle d'agir dans ce cadre sur les tarifs des produits pétroliers importés et à eux d'agir sur le prix de leur production nationale. Cependant pour parvenir à répondre de manière complémentaire, encore fallait-il disposer d'une réelle politique énergétique²⁹. En excluant toute possibilité pour les Etats membres de justifier l'existence de TEEDD par la mise en œuvre des objectifs visés, tel que la lutte contre la dépendance énergétique, l'interdiction posée par le traité constituait une incitation pour les Etats membres à œuvrer à son élaboration. Du reste, l'issue heureuse de cette affaire pourrait conduire à penser que, malgré tout, les Etats conservaient une petite marge d'action leur permettant, en calibrant bien leur taxation, de pallier l'absence de politique énergétique. Plusieurs éléments montrent qu'il ne faut pas surestimer cet aspect. D'une part, il ne s'agissait pas seulement d'éviter de créer des TEEDD, il fallait aussi ne pas créer d'imposition intérieure discriminatoire conduisant à traiter différemment les produits nationaux et les produits importés. Or, les Etats membres n'étaient pas encore très aguerris à la prise en compte des contraintes communautaires dans la conception de leurs impositions, l'importance de la jurisprudence fiscale en témoigne. D'autre part, cette marge de manœuvre n'a été que temporaire, dans la mesure où elle ne pouvait être utilisée que tant que l'harmonisation des accises n'avait pas eu lieu.

La protection du développement de l'interconnexion des réseaux

Connecter les réseaux énergétiques nationaux entre eux est bien sûr favorable au marché de l'énergie, car cela contribue au développement des échanges, mais également à la sécurité de l'approvisionnement énergétique de l'Union puisque cela rend possible une assistance mutuelle entre pays voisins en cas de besoin ou de défaillance. La réalisation de cet objectif nécessite donc que les Etats membres ne défavorisent pas, sciemment ou non, les

29 Résolution du Parlement européen sur l'état actuel de la politique énergétique de la Communauté. 1975 JO C 60, pp.36-37. Le parlement y indiquait qu'il se voyait « contraint de constater, avec la plus vive inquiétude, que les gouvernements de certains États membres semblent ne plus avoir la volonté de mettre en œuvre une politique énergétique commune, affaiblissant ainsi fortement leurs propres positions en faveur de l'union européenne » point 4.

échanges d'énergie. A cet égard, l'interconnexion des réseaux d'électricité a particulièrement bénéficié du jeu des dispositions prohibant les impositions intérieures discriminatoires³⁰, complémentaires de celles relatives aux TEEDD. En effet, les Etats étant toujours compétents en matière fiscale, il ne s'agit pas de leur interdire d'adopter des mesures fiscales différenciées, mais seulement de prohiber la création de celles qui pourraient appréhender différemment les produits nationaux et les produits originaires d'autres États membres du simple fait de la différence de provenance des produits. Dit autrement, les Etats conservent la faculté de taxer un produit national et un produit importé différemment pourvu que le critère de distinction ne réside pas dans la provenance du produit, mais dans un autre élément distinctif objectif, tel que les préoccupations environnementales. L'exemple de la taxe finlandaise sur l'électricité est très intéressant à cet égard. La Finlande avait décidé de verdir la fiscalité de l'électricité en faisant varier le taux d'imposition en fonction de l'énergie primaire dont elle était issue. Ainsi, l'énergie produite en Finlande se voyait appliquer un taux par mégawatt/ heure allant de 4 marks finlandais pour une origine hydraulique à 43 marks finlandais pour celle provenant de la houille ou du pétrole. L'électricité importée était, quant à elle, taxée à un taux unique correspondant à la moyenne des taux nationaux appliqués. La Finlande expliquait avoir fait ce choix parce qu'il était techniquement impossible de savoir comment avait été produite l'électricité importée. Cela posait problème, car s'il est vrai que « *la compatibilité notamment des méthodes de production de l'énergie électrique avec l'environnement constitue un objectif important de la politique énergétique de la Communauté* »³¹, elle ne doit pas conduire à effectuer des discriminations non fondées. Or c'était ce qui se produisait : la différence de taxation ne reposait plus sur le critère environnemental, mais sur la connaissance de l'origine de la production de l'électricité. De fait, les quantités d'électricité importées qui avaient été produites à partir de houille étaient moins taxées que ce qu'elles auraient dû l'être si on leur avait appliqué le barème « national » des taux (43 mark finlandais), et celles qui avaient été produites « proprement » était plus taxées que ce qu'elles auraient dû l'être si on leur avait appliqué ce même barème « national » (4 Mark finlandais). En conséquence, la Cour a considéré que pour être licite le taux de taxation de l'énergie importée aurait dû être égal au plus bas des taux appliqué à l'électricité

30 Art. 110 TFUE (ex. Art. 90 TCE).

31 Outokumpu, aff. C-213/96, [1998] CJE, I-1777-1780, point 33 ; Conclusion de l'avocat général Jacobs, Outokumpu, C-213/96, [1998] , I-1780-1800, point 58.

nationale. L'interconnexion des réseaux électriques progresse lentement³² ; si les dispositions fiscales doivent jouer un rôle, ce n'est certainement pas celui de frein.

Le développement de l'interconnexion des réseaux ne se limite pas aux Etats membres, il va au-delà des frontières de l'Union européenne, et concerne donc les pays extérieurs à l'Union. Cette dimension extra européenne tire de son côté avantage de l'application de l'interdiction des TEEDD. L'intérêt est ici d'éviter que des Etats membres, sous couvert de préoccupations diverses, n'instituent des taxes qui perturberaient les actions externes de l'Union, brisant la cohérence du volet externe de la politique de l'énergie, et ne finissent par ralentir des projets qui sont déjà assez longs à se mettre en place. Cette fois, c'est une affaire intéressant la République italienne³³ qui peut illustrer le propos. En effet, la région de Sicile avait instauré une taxe dans le but de financer les investissements destinés à réduire et à prévenir les risques pour l'environnement découlant de la présence de gazoducs acheminant le gaz méthane en provenance d'Algérie. Bien que reposant sur un motif environnemental, dont on sait qu'il participe de manière importante à la politique énergétique, la taxe en question revenait à imposer les importations de gaz via le gazoduc et était susceptible de créer des distorsions de trafic dans les relations avec les pays tiers, en altérant « *l'égalisation des charges douanières qui pèsent, aux frontières de la communauté, sur les marchandises importées [de ces] pays* ». La taxe, qui avait été instituée en méconnaissance totale à la fois de la compétence douanière exclusive de l'Union et des dispositions de l'accord de coopération liant la Communauté et l'Algérie prévoyant expressément l'absence de TEEDD sur les échanges entre les deux pays, a donc été considérée comme illicite et l'Italie condamnée pour manquement. L'enjeu de cette affaire était d'importance et l'est encore. En effet, le gazoduc Enrico Mattei (Galsi) qui relie l'Algérie à l'Italie fait partie de l'anneau gazier méditerranéen et, plus particulièrement, des réseaux transeuro-méditerranéens dont le développement est une priorité pour l'Union européenne³⁴ dans le cadre de sa stratégie de diversification des approvisionnements. A cette fin, un double projet de prolongement de ce

32 « L'objectif pour les Etats membres d'atteindre un niveau d'interconnexions électriques équivalent au minimum à 10 % de leur capacité de production installée, tel qu'il a été fixé dans les conclusions du Conseil européen de Barcelone de mars 2002, n'a pas encore été atteint », Règlement 47/2013 concernant des orientations pour les infrastructures énergétiques transeuropéennes, cons. n°2, 2013 JO L 115, p. 39.

33 Commission c/ Italie, aff. C-173/05, [2007] CJE, I-4917.

34 Déclaration d'Athènes, 24 mai 2003.

gazoduc a été développé : un premier vers la Sardaigne, décidé en 2002, un deuxième partant de la Sardaigne tendrait à relier la France via la Corse. Les contraintes non fiscales pesant déjà sur la réalisation du projet, au nombre desquelles figure le prix du gaz, hypothèquent sérieusement sa réalisation. De plus, les crises gazières avec la Russie, l'Ukraine et la Biélorussie ont conduit les instances européennes à se concentrer sur d'autres projets tournés vers l'est de l'Europe. Quoi qu'il advienne du projet Galsi, il est important que les pays membres ne viennent pas perturber des négociations souvent délicates avec l'introduction de TEEDD.

Les aides d'états dans le domaine de l'énergie

L'outil fiscal n'est pas appréhendé par le droit primaire seulement en plein, c'est-à-dire sous l'angle traditionnel de la taxation, il l'est aussi en creux sous l'angle de l'absence de taxation ou d'allègement de la taxation, autrement dit des dépenses fiscales, par le biais des règles de concurrence applicables aux aides d'Etat. Après avoir connu des règles variées³⁵, les aides d'Etat dans le domaine de l'énergie sont aujourd'hui couvertes de manière uniforme par les dispositions de l'article 107 du TFUE³⁶. Leur objectif n'est pas d'interdire purement et simplement toutes les mesures étatiques, mais seulement de les soumettre à un contrôle ex ante de la Commission à l'issue duquel ne seront interdites que celles qui affectent les échanges entre les Etats membres en faussant ou en menaçant de fausser la concurrence. Dans le domaine de l'énergie, les Etats sont assez facilement enclins à avoir recours à ce genre de dispositif. A chaque bouleversement important dans le secteur énergétique, à chaque transition énergétique, les Etats cherchent par tous les moyens à soutenir leurs entreprises en difficultés : ce fut le cas lorsque l'activité des houillères a décliné, c'est le cas aujourd'hui où le prix de l'énergie augmente. Pour ce faire, ils utilisent des outils variés, tels que les traditionnelles subventions,

35 Jusqu'à l'expiration du traité CECA en 2002, les aides d'Etats relevaient des 3 traités : le charbon relevait des dispositions CECA (Décision n°3632/93/CECA relative au régime communautaire des interventions des Etats membres en faveur de l'industrie houillère, 1993 JO L 329, p. 12), tandis que les autres secteurs énergétiques relevaient des traités CEE et Euratom.

36 Art. 107 TFUE (ex. art. 87) §1 : « Sauf dérogations prévues par les traités, sont incompatibles avec le marché intérieur, dans la mesure où elles affectent les échanges entre Etats membres, les aides accordées par les Etats ou au moyen de ressources d'Etat sous quelque forme que ce soit qui faussent ou qui menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions. »

l'allocation de quotas dans le cadre du système des droits à polluer, les obligations d'achats d'électricité, la fixation de tarifs préférentiels ou encore les allègements fiscaux. Ces dernières mesures ont été analysées assez tôt par le juge communautaire comme tombant sous le coup des dispositions du traité CE³⁷ ou CECA³⁸, mais ce n'est véritablement qu'à partir de la fin des années quatre-vingt-dix que cette analyse a été systématisée. Envisagé sous l'angle général des dispositions de l'article 107 du TFUE, le contrôle des aides d'État sous forme fiscale satisfait à l'objectif classique d'assurer le fonctionnement normal du marché et de stimulation des entreprises. Il permet aussi à la Commission de s'assurer que les Etats membres ne détricotent pas, grâce aux dépenses fiscales, les objectifs actuels de la politique énergétique européenne que sont la sécurité de l'approvisionnement, la compétitivité des économies européennes et l'assurance d'une énergie abordable, enfin la promotion de la viabilité environnementale et la lutte contre le changement climatique³⁹. Toutefois, ici encore on peut déceler dans la pratique d'autres avantages pour la politique énergétique. Une affaire soumise à la Cour de justice concernant une dépense fiscale italienne⁴⁰ permet de constater qu'elles ont contribué à dissuader les Etats de compenser les conséquences de la faible avancée de l'harmonisation des accises sur les huiles minérales par l'octroi de mesures fiscales dommageables pour la concurrence sur le marché intérieur « général » et parfois contraire aux objectifs de lutte contre le changement climatique. En effet, les accises sur les huiles minérales constituent une part très importante, pour ne pas dire essentielle, de la fiscalité de l'énergie et elles occupent une place importante dans les recettes budgétaires étatiques. Cependant elles n'ont été harmonisées qu'à minima, en fixant des taux planchers, les Etats demeurant libres de fixer les taux qu'ils souhaitaient en fonction de leurs propres considérations. C'est ainsi que l'Italie avait fait le choix de les imposer lourdement, alors que les pays limitrophes avaient, eux, fait le choix d'une taxation moindre. Elle s'est rapidement aperçue que cela créait des distorsions de concurrence, en particulier pour les transporteurs routiers pour compte

37 France c/ Commission, aff. 47/69, [1970] CJCE, 427. Cette affaire ne concernait pas le domaine de l'énergie mais le domaine du textile.

38 De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg contre Haute Autorité de la Communauté européenne du charbon et de l'acier, aff. C-30/59, [1961] CJCE, Rec. p.7, spéc. pp.39-40 à propos d'une prime de poste attribuée par l'Allemagne.

39 Information Provenant des Institutions et Organes de l'Union Européenne. Commission. Lignes Directrices Concernant les Aides d'État à la protection de l'environnement, 2008 JO C 82, point 5 [ci-après 2008 JO C 82], préc. n°1, p. 4.

40 Italie c/ Commission, aff. C-6/97, [1999] CJCE, p. I-2981.

d'autrui. Ne voulant pas baisser le niveau général de taxation, car cette accise lui rapportait beaucoup, elle a décidé, dans le but de rétablir la concurrence de ces entreprises avec les autres entreprises communautaires, d'instituer un crédit d'impôt en leur faveur, sans en informer au préalable la Commission. Ce crédit d'impôt était calculé sur la base de la quantité de gazoil acquise en Italie et était imputable sur plusieurs impôts selon le choix des transporteurs. La Commission avait interdit cette aide, expliquant qu'il n'était pas possible de recourir à une telle mesure pour corriger une distorsion de concurrence provoquée par une charge fiscale trop élevée par rapport aux pays voisins, *a fortiori* en mettant en place un mécanisme dont les effets, sur les transporteurs routiers pour compte propres italiens et les transporteurs ressortissant d'autres Etats membres en général, étaient manifestement négatifs. La Cour a confirmé l'analyse de la Commission et rejeté le recours italien. Cela étant, le traité prévoit que certaines aides, notamment celles destinées à favoriser le développement de certaines activités ou régions économiques peuvent être déclarées compatibles avec le marché intérieur⁴¹ par la Commission. Sur cette base, considérant que « *les aides d'État peuvent parfois constituer des outils efficaces pour réaliser des objectifs d'intérêt général* »⁴² et corriger des défaillances du marché tout en favorisant le développement durable, la Commission a développé⁴³ très tôt une attitude bienveillante à leur égard dans le domaine de l'environnement, notamment en adoptant des lignes directrices en ce domaine. Cependant la politique énergétique n'était pas prise en compte en elle-même, mais seulement dans ses aspects convergents avec la politique environnementale. Cela a parfois débouché sur des décisions décevantes (Renard, 2005, pp.98-99), comme dans l'affaire *Adria Wien Pipeline*⁴⁴ dans laquelle était en cause l'octroi d'un remboursement de taxe à la consommation

41 L'article 107, §3, c) prévoit que les aides destinées à favoriser le développement de certaines activités ou régions économiques, peuvent être considérées comme compatibles avec le marché intérieur lorsqu'elles n'altèrent pas les conditions des échanges.

42 2008 JO C 82, point 5.

43 Lettre aux États membres du 6 novembre 1974 ; quatrième rapport sur la politique de concurrence, SEC(74) 4264, points 175 à 182. ; Lettre aux États membres du 7 juillet 1980 ; dixième rapport sur la politique de concurrence, SG(80) D/8287, points 222 à 226 ; Lettre aux États membres du 23 mars 1987 ; seizième rapport sur la politique de concurrence, SG(87) D/3795 point 259 ; Encadrement communautaire des aides d'État pour l'environnement JO C 72/94, pp. 3-9.

44 *Adria Wien Pipeline GmbH*, aff. C-143/99, [2001] CJCE, Rec. p. I-8365, pts 39 à 52 [ci-après aff. 143/99]. L'Autriche avait institué une taxation des énergies électrique et gazière afin d'inciter les entreprises à économiser l'énergie et à réaliser les investissements nécessaires pour réduire leur consommation.

d'énergie consenti aux entreprises du secteur manufacturier, au motif ce secteur avait déjà réalisé les investissements qu'il était raisonnablement possible de faire - contrairement au secteur des services qui, lui, n'avait encore rien entrepris pour réduire sa consommation – et que dans ces circonstances le paiement de la taxe constituerait pour lui un désavantage compétitif trop important. La Cour a en effet considéré, contrairement aux conclusions de l'avocat général, que l'avantage ainsi consenti était une aide d'état et que « *les considérations d'ordre écologique à la base de la législation nationale (...) ne justifient pas que l'utilisation (...) d'énergie (...) par le secteur des entreprises fournisseuses de services soit traitée différemment de l'utilisation de ces énergies par le secteur des entreprises productrices de biens corporels. La consommation d'énergie par chacun de ces secteurs est aussi dommageable pour l'environnement* »⁴⁵.

Quoi qu'il en soit, la bienveillance de la Commission en la matière était importante pour les Etats. Leur attitude lors des travaux sur l'harmonisation des accises dans le domaine de l'énergie en témoigne. Ceux-ci craignant de perdre la possibilité d'octroyer des aides fiscales dans le domaine des énergies renouvelables ont freiné considérablement les avancées (Renner Loquenz et Boescherts, 2003, p.14 et s). Ce n'est qu'au prix de concessions et d'un travail pédagogique⁴⁶ important de la Commission que la situation a pu être débloquée. Toutefois ce n'est véritablement qu'à compter de 2008 qu'elle a intégré la politique énergétique au sein de ses lignes directrices⁴⁷, en indiquant que ce nouvel encadrement communautaire des aides d'État à l'environnement constituaient l'un des instruments de mise en œuvre du plan d'action global dans le domaine de l'énergie pour la période 2007-2009 qui devait permettre la mise en place d'une politique européenne intégrée dans les domaines de l'énergie et du climat. Ce positionnement de principe s'est traduit par un élargissement des aides sous formes fiscales susceptibles d'être compatibles avec le marché. Ces lignes directrices devant s'appliquer jusqu'en 2014, la Commission a proposé, en décembre dernier, un projet de refonte⁴⁸, en

45 Aff. 143/99, point 52.

46 Commission Staff Working Paper. State-aid aspects in the proposal for a Council directive on energy taxation, SEC(2002) 1142. Council of the European Union. State-aid aspects in the proposal for a Council directive on energy taxation. Document 13545/02, Fisc 271.

47 2008 JO C 82, pp. 1–33, spéc. p. 12.

48 Document des services de la DG Concurrence contenant un projet de lignes directrices concernant les aides dans le domaine de l'environnement et de l'énergie, consultable sur le site de la Commission : http://ec.europa.eu/competition/consultations/2013_state_aid_environment/index_en.html.

adéquation avec sa proposition de réforme de la fiscalité énergétique lancée en 2011 et pour laquelle les travaux sont toujours en cours. Ce projet qui intègre la question de l'énergie dès le titre, entend diminuer les aides à l'environnement, et aux énergies renouvelables en particulier, dans la mesure où leurs coûts diminuent. Le projet, ouvert à consultation publique jusqu'au mois de février dernier, semble faire resurgir la crainte des Etats membres de voir leur capacité à déterminer leur politique énergétique nationale restreinte.

Le droit dérivé ou l'incohérence des moyens spécifiques de l'intégration positive

La Commission n'a jamais entendu se contenter des dispositions de droit primaire en matière fiscale pour pousser à l'émergence d'une politique européenne de l'énergie ou pour appuyer celle-ci. Elle a plaidé assez tôt⁴⁹ pour l'utilisation de la fiscalité indirecte au soutien de la politique énergétique. La difficulté tenait cependant aux types d'impôts constituant la fiscalité de l'énergie : la TVA et les accises. Si la TVA avait déjà fait l'objet d'un gros travail d'harmonisation depuis la fin des années 60, seule l'assiette était commune, l'harmonisation des taux devait encore attendre (elle sera réalisée en 1992). S'agissant des droits indirects, la situation était tout autre : rien n'avait été fait⁵⁰. Les travaux engagés par la Commission⁵¹ aboutirent à une première harmonisation en 1992 dont le mérite essentiel est de constituer le premier pas d'une démarche positive d'intégration. Les incohérences de ces premiers textes au regard des objectifs de la politique énergétique ont assez rapidement conduit le réformer en 2003, sans que l'on n'y parvienne complètement.

49 COM (85) 310 final, préc., 213 et s.

50 La Commission avait dès 1972 rédigé une proposition de directive en matière de droit d'accise et de droit assimilés frappant directement ou indirectement la consommation de produits. Or ceux-ci avaient pour effet d'affecter la concurrence, de rendre nécessaire le maintien de taxations à l'importation et de détaxations à l'exportation ainsi que des contrôles aux frontières, ce qui était un obstacle à la réalisation du marché commun. JO C 43/72, p. 23.

51 COM (85) 310 final, préc., 213 et s.

L'harmonisation de 1992

La réalisation de l'harmonisation des accises était une préoccupation importante de la Commission, car les différences de taxation entre Etats membres constituaient « *l'obstacle essentiel sinon le plus important à la création d'un marché intérieur de l'énergie* »⁵², considéré comme ayant « *une importance fondamentale pour l'avenir de la communauté (parce qu'il) il dev[ait] contribuer au renforcement des acquis de la politique énergétique de la communauté* »⁵³. Cependant, la variété, le poids, l'ancienneté de ces impôts ont ralenti le processus de négociation qui était pourtant essentiel, même hors du cadre énergétique, car les accises étant intégrées à la base d'imposition de la TVA, leur disparité compromettait le travail d'harmonisation déjà réalisé en ce domaine (Stammati, 1970, p.7-8). La première proposition de la Commission consistant en la fixation d'un taux commun⁵⁴ ne connut guère de succès et elle dut être amendée⁵⁵. Le processus de négociation aboutit à l'adoption de trois directives : l'une portant sur le régime général des accises⁵⁶, l'autre sur la structure des accises sur les huiles minérales⁵⁷ et la dernière sur l'adoption d'un taux communautaire minimal⁵⁸. Ce premier pas dans la bonne direction présentait trois inconvénients majeurs. D'une part, il ne s'agissait que d'une taxation *a minima*, sans mention d'un taux plafond, ce qui ne garantissait en rien la disparition des différences de taxation d'un pays à l'autre. D'autre part, cette première directive ne concernait que les huiles minérales, sans couvrir les autres produits énergétiques ce qui préjudiciait au bon fonctionnement du marché intérieur. Enfin, il n'était aucunement tenu compte des exigences environnementales qui devaient pourtant être intégrées aux autres politiques

52 COM (88) 238 final du 2 mai 1988, point 47, p. 13.

53 COM (88) 238 final, conclusion de la présidence du Conseil du 9 juin 1988, annexée à la communication.

54 Proposition de Directive (CEE) du Conseil concernant le rapprochement des taux d'accises sur les huiles minérales (présentée par la Commission), 1987 JO C 262/08.

55 Voir notamment : Proposition modifiée de Directive du Conseil concernant le rapprochement des taux d'accises sur les huiles minérales (présentée par la Commission), 1989 JO C 16/90, p. 10.

56 Directive 92/12/CEE du Conseil, relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accises, 1992 JO L 76, p.1.

57 Directive 92/81/CEE du Conseil concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur les huiles minérales, 1992 JO L 316, p.12. Voir la Proposition de directive du Conseil concernant l'harmonisation des structures des accises sur les huiles minérales, 1990 JO C 322/04, p. 21.

58 Directive 92/82/CEE du Conseil concernant le rapprochement des taux d'accises sur les huiles minérales, 1992 JO L 316, p. 19.

de la communauté. Les taux minimaux avaient été fixés en fonction de l'usage de chaque huile minérale (carburant, usage industriel et commercial, chauffage). De sorte que l'on arrivait à une situation incohérente dans laquelle le charbon et le gaz naturel étaient les produits énergétiques les moins taxés, le pétrole celui qui l'était le plus lourdement⁵⁹, sans que ce traitement soit uniforme dans tous les Etats membres. La directive ne faisait pas cas non plus des engagements que la Communauté avait pris à Kyoto sur le changement climatique. Sur ce point, cela ne signifie pas que la Commission n'avait rien prévu, au contraire. En prévision du Sommet de la terre à Rio, la Commission avait fait une proposition⁶⁰ de taxation des émissions de carbone et de l'énergie. En dépit de multiples modifications⁶¹, elle n'obtint jamais l'unanimité au Conseil. Le problème de ce projet tenait à ce qu'il incluait l'énergie nucléaire dans le champ de la taxe, alors que cette énergie ne produit pas de Co2. La France, pour laquelle l'énergie nucléaire représentait une part importante de la production d'électricité, y était farouchement opposée et, comme certains auteurs aiment à le rappeler, répétait : « *on ne taxe pas la limonade lorsque l'on veut lutter contre l'alcoolisme* » (Furfari, 2007, p.119). Lorsque les lobbies nucléaires s'en sont mêlés, le projet s'est enlisé.

Les insuffisances de ce premier travail d'harmonisation ont permis aux Etats d'agir en ordre dispersés dans le domaine de l'environnement, en développant indépendamment les uns des autres leur propre fiscalité écologique. Il en a résulté une pression fiscale très hétérogène selon les produits énergétiques concernés et les Etats membres, qui a créé de nouvelles difficultés au sein du marché intérieur. Pour tenter de donner un peu de cohérence à l'ensemble, la Commission a proposé dès 1997⁶² une révision de cette directive. Ainsi, dans son livre vert sur la sécurité d'approvisionnement, elle rappelait que « *les choix énergétiques de l'Union européenne sont conditionnés, par le contexte mondial, (...) principalement par le cadre nouveau de référence du marché de l'énergie : la libéralisation du secteur et les préoccupations environnementales* »⁶³, et

59 Voir notamment : Livre Vert - Vers une stratégie européenne de sécurité d'approvisionnement énergétique (présenté par la Commission), COM (2000) 769 final, n° 50 et 52 [ci-après COM (2000) 769 final].

60 Proposition de directive du Conseil instaurant une taxe sur les émissions de dioxyde de carbone et sur l'énergie, 1992 JO C 196, p. 1.

61 COM (95) 172 final du 10 mai 1995.

62 Proposition de directive du Conseil restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques, 1997 JO C 139, p.14.

63 COM (2000) 769 final.

plaidait une nouvelle fois pour une remise à plat de la fiscalité indirecte « *tenant compte des objectifs énergétiques et environnementaux* »⁶⁴. La création au niveau communautaire d'une fiscalité d'incitation lui apparaissait comme le moyen le plus efficace de contribuer à la nécessité d'internaliser les coûts liés à la dégradation de l'environnement et à la mise en œuvre du principe du pollueur payeur. Elle espérait parvenir à une augmentation significative de la fiscalité énergétique.

La Directive 2003/96 sur la taxation des produits énergétiques et de l'électricité

La Commission avait toujours conservé l'idée d'une taxation globale de l'énergie intégrant le carbone, telle que celle proposée en 1992. Cependant il lui fallut bien renoncer à cette solution unitaire, au profit de deux instruments complémentaires. Elle a ainsi proposé, d'un côté, la mise en place progressive d'un système d'échange de quotas d'émission de CO₂ dans lequel chaque Etat, après avoir établi un plan national d'allocation, distribue aux installations concernées des droits à polluer (quotas) valables pour une année. Les installations qui émettent moins que prévu peuvent vendre les droits inutilisés sur le marché du carbone et, au contraire, celles qui émettent davantage peuvent en acheter sur ce même marché ou bien, en l'absence de quotas à acheter, payer une amende à un tarif assez élevé. Au-delà de la souplesse de cet instrument, son intérêt évident était qu'il ne nécessitait pas l'unanimité pour être adopté. Effectivement, la proposition a débouché sur l'adoption de la directive 2003/87, qui a introduit, à compter de 2005, un système communautaire d'échange de quotas d'émission. D'un autre côté, de manière résiduelle, la Commission a proposé une mise à niveau des directives de 1992 relatives aux huiles minérales en élargissant le champ des produits taxés. Une fois encore la proposition initiale a fait apparaître des points d'achoppements, deux principalement : l'un relatif, comme précédemment, aux aides d'État⁶⁵ dans le domaine des énergies renouvelables, l'autre à la crainte d'une perte de compétitivité des secteurs à forte densité énergétique. Ce n'est à nouveau qu'au prix de profonds remaniements que la proposition pu déboucher

64 COM (2000) 769 final, préc. n°3. Voir également : Communication de la Commission au Conseil, au Parlement Européen et au Comité des Économique et social. Politique fiscale de l'Union européenne – Priorité pour les prochaines années, COM(2001) 260 final, p.13-14.

65 Voir supra.

sur la directive 2003/96⁶⁶ restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques.

Ce texte est marqué par deux avancées. La première est l'extension du champ des produits énergétiques taxés : ceux-ci ne sont plus limités aux seules huiles minérales, mais incluent l'électricité, le gaz naturel et le charbon. La deuxième est l'augmentation des taux minimaux de taxation pour ces produits lorsqu'ils sont utilisés comme carburant ou comme combustible, ainsi que pour l'électricité. Malgré ce, le résultat est décevant, car la réforme de la fiscalité des produits énergétiques n'a pas été conduite à son terme, aboutissant à des incohérences fâcheuses. En effet, le critère de fixation des taux n'a pas changé : ceux-ci sont toujours définis par rapport à la consommation des produits, ce qui conduit à encourager les comportements à la fois peu vertueux pour l'environnement et contraire aux objectifs de politique énergétique. Plus encore, ils se révèlent discriminatoires à l'égard des énergies renouvelables qui sont taxées comme du carburant ou du combustible conventionnel alors qu'elles les remplacent. En d'autres termes, en dépit des efforts fournis, ce second texte communautaire n'envoie toujours pas les bons signaux⁶⁷, ce qui est problématique au regard des objectifs européens d'efficacité énergétique, de sécurité des approvisionnements et de compétitivité. Très rapidement, la Commission a déploré cette situation alors que « *la taxation de l'énergie offre le potentiel pour permettre à l'UE de combiner le rôle d'incitation de la taxation en faveur d'une consommation d'énergie à plus haut rendement énergétique et plus respectueuse de l'environnement, avec la capacité de générer des recettes* »⁶⁸. Plus récemment, la crise économique de 2008 a mis en lumière le fait que la directive ne complète pas correctement le système du marché des quotas, dont le fonctionnement a été très perturbé à cette période. Les Etats ont en effet alloué trop de droits à polluer alors que l'activité économique ralentissait, ce qui a conduit un effondrement du prix du carbone en l'absence de reprise. Or, le faible prix du carbone contribue à ne pas envoyer les signaux nécessaires à la modification des comportements.

66 Directive 2003/96 du Conseil restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité, 2003 JO L 283, p.51.

67 Communication de la Commission au Conseil, au Parlement Européen et au Comité des Économique et social. Une taxation plus intelligente de l'énergie dans l'UE : proposition de révision de la directive sur la taxation de l'énergie, COM (2011) 168 final, p. 6 [ci-après COM (2011) 168 final].

68 Livre vert les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des politiques connexes, COM (2007) 140 final, p. 8.

Face à cette fiscalité énergétique mal calibrée, la Commission a proposé en 2011 une réforme de la directive 2003/96⁶⁹, indiquant qu'il était indispensable de la rendre cohérente avec les objectifs de la politique énergétique et de lutte contre le changement climatique⁷⁰. Partant de l'idée qu'une « *taxation plus rationnelle et plus ciblée de l'énergie contribuera, d'une manière neutre quant au choix des technologies, à rendre la consommation d'énergie plus propre et plus efficace, et partant, soutiendra une croissance durable* »⁷¹, elle a fait une nouvelle fois une double suggestion : d'une part redéfinir les taux d'accises sur les produits énergétiques en fonction de leur contenu énergétiques et des émissions de CO2 et, d'autre part, mettre en place une taxe carbone sur le marché intérieur qui s'appliquerait aux émissions non couvertes par le système d'échange des quotas. La taxation du carbone ayant été développée individuellement, depuis une vingtaine d'années, par une dizaine d'États membres⁷², sa généralisation au niveau communautaire peut limiter le dumping fiscal au sein même du territoire de l'Union. Toutefois, cela l'expose en contrepartie à un risque de délocalisation des industries les moins vertueuses vers des pays tiers dans lesquels la réglementation est plus souple (WTO, 2011, p.12), contribuant de ce fait à l'aggravation des fuites de carbone. Le risque est d'autant plus réel que, d'une part, l'Union européenne produit à ce jour de moins en moins d'énergie primaire, fossiles particulièrement, sans que cela ne soit compensé en des termes équivalents par la production indigène d'énergie renouvelable et que, d'autre part, compte tenu de l'évolution des techniques d'exploitation du pétrole et du gaz de roche mère, ces énergies devraient devenir peu chères dans un avenir proche (Furfari, 2014, p.16). Il s'agit là d'un élément de nature à inquiéter les États, particulièrement ceux qui n'ont pas encore introduit de taxation du carbone, et rendre difficile l'obtention d'un accord. Aussi, pour augmenter les chances de succès de sa proposition, la Commission a pris soin de l'insérer dans le contexte global de restructuration des systèmes fiscaux rendue nécessaire par la crise financière. Sans perdre de vue son objectif initial de rééquilibrage de la charge fiscale entre les différentes sources d'énergie et

69 Proposition de Directive du Conseil modifiant la directive 2003/96/CE restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques, COM (2011) 169 [ci-après COM (2011) 169].

70 COM (2011) 168 final, p.1.

71 COM (2011) 169 final, p.2.

72 Les États membres disposant, à ce jour, d'une forme de taxation du carbone sont : la Finlande (1990), la Suède (1991), le Danemark (1992), la Slovaquie (1997), l'Italie (1997), l'Estonie (2000), l'Irlande (2010), le Royaume-Uni (2011), France (2013).

les différents consommateurs, elle leur suggère de l'utiliser de manière plus avancée : soit pour se procurer de nouvelles recettes qui pourraient permettre à ceux qui en ont besoin d'assainir leur situation budgétaire, soit pour restructurer véritablement leur système déplaçant la charge fiscale pesant majoritairement sur le travail (les revenus) vers la consommation (énergie environnement), soit encore pour encourager la recherche et le développement en faveur de l'environnement. Les arguments avancés sont discutables, notamment parce que le but d'une fiscalité dissuasive est de s'autodétruire. Autrement dit, s'il y a une réorientation effective des comportements, les recettes doivent décroître et ne peuvent donc pas abonder les budgets nationaux de manière pérenne.

Cela dit, l'argumentaire de la Commission rencontre un succès relatif. Si le Comité économique et social a rendu un avis favorable⁷³, de même que le Parlement européen⁷⁴, le Conseil lui a réservé un accueil moins favorable⁷⁵. Certes, d'après les documents de travail du Conseil accessibles à ce jour, à l'exception de la Pologne et de la Roumanie, les États membres semblent être d'accord sur la révision des taux d'accises. Toutefois, s'agissant de la taxation du carbone, les négociations sont plus difficiles, particulièrement celles portant sur la fixation du taux minimal. Celui initialement proposé par la Commission s'élevait à 20€/tonne. Selon les dernières informations publiques du Conseil⁷⁶, il avait été divisé par deux en juin dernier, s'élevant à 9€/tonne. C'est certes pratiquement deux fois le prix auquel s'échangeait la tonne de carbone fin 2013, sur le marché des quotas qui était alors au plus bas, mais c'est loin de donner un signal prix efficace. Depuis les travaux se poursuivent sur le chemin conduisant, espérons-le, à une réelle utilisation de la fiscalité au service de la politique énergétique européenne.

73 Avis du Comité économique et social européen sur la « Proposition de directive du Conseil modifiant la directive 2003/96/CE du Conseil restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité », COM(2011) 169 final — 2011/0092 (CNS) et la Communication de la Commission au Parlement européen, au Conseil et au Comité économique et social européen sur « Une taxation plus intelligente de l'énergie dans l'UE : proposition de révision de la directive sur la taxation de l'énergie » », 2012 JO C 24/13, pp.70-78.

74 Taxation des produits énergétiques et de l'électricité. TA/2012/136/P7. Résolution du Parlement européen sur la proposition de directive du Conseil modifiant la directive 2003/96/CE du Conseil restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité, COM(2011)169, JO C 258 E/26, pp.144-161.

75 Council Presse Release, PRES/12/281 (22 juin 2012).

76 Conseil de l'Union Européenne. Directive sur la taxation de l'énergie. État d'avancement des travaux, Document 10825/13, FISC 124, ENER 283, ENV 553.

Bibliographie

Adria Wien Pipeline GmbH, aff. C-143/99, [2001] CJE, Rec. p. I-8365, pts 39 à 52.

Cass. Com., 8 juillet 1997, n°95-16583, Picoty, Inédit.

Communication de la Bull. Bull. CE, No. 11, at 1601 et 2266 à 2275 (1974).

Communication de la Commission au Conseil et au Parlement Européen. COM (2000) 576 final, n° 2 et 3.

Communication de la Commission au Conseil, au Parlement Européen et au Comité des Économique et social. COM (2011) 168 final.

Communiqué final de la réunion à Paris les 9 et 10 décembre 1974, des chefs de gouvernement de la Communauté, Bull. CE, No. 12, at 33 (1974).

Communication de la Commission au Conseil et au Parlement Européen. COM (88) 238 final, n° 14, 15 et 16.

Communication de la Commission au Conseil et au Parlement Européen. COM (2007) 140 final.

Communication de la Commission au Conseil et au Parlement Européen. COM(2011) 169 final — 2011/0092 (CNS).

Communication de la Commission au Conseil et au Parlement Européen. COM (85) 310 final.

Commission c/ Italie, aff. 24/68, CJCE.

Commission c/ Italie, aff. C-173/05, [2007] CJE, I-4917.

Commission Staff Working Paper. State-aid aspects in the proposal for a Council directive on energy taxation, SEC(2002) 1142.

Compagnie Commerciale de l'Ouest et autres v. Receveur principal des douanes de La Pallice Port, aff. Jtes, C-78/90 à C-83/90, [1992] CJCE, I-1873 et les conclusions de l'Avocat Général Tesauro, présentées le 11 juillet 1991, I-1863.

Conseil de l'Union Européenne. Directive sur la taxation de l'énergie. État d'avancement des travaux, Document 10825/13, FISC 124, ENER 283, ENV 553.

Council of the European Union. State-aid aspects in the proposal for a Council directive on energy taxation. Document 13545/02, Fisc 271.

Council Presse Release, PRES/12/281.

Déclaration d'Athènes, 24 mai 2003.

Décision n°3632/93/CECA relative au régime communautaire des interventions des États membres en faveur de l'industrie houillère, 1993 JO L 329.

De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg contre Haute Autorité de la Communauté européenne du charbon et de l'acier, aff. C-30/59, [1961] CJCE.

de Sadeleer, N., 2011. Incidence des régimes d'interdiction tarifaires de l'Union européenne sur l'éco fiscalité des États membres, *Revue française de finances publiques*, 2011, 114.

Diebold Jr., W., 1964. La nouvelle phase de l'intégration européenne, *Politique étrangère*, (29).

Directive du Conseil 77/388/CEE 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, 1977 JO L 145.

Directive 92/12/CEE du Conseil, relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accises, 1992 JO L 76.

Directive 92/82/CEE du Conseil concernant le rapprochement des taux d'accises sur les huiles minérales, 1992 JO L 316.

Directive 2003/96 du Conseil restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité, 2003 JO L 283.

Document des services de la DG Concurrence contenant un projet de lignes directrices concernant les aides dans le domaine de l'environnement et de l'énergie, consultable sur le site de la Commission: http://ec.europa.eu/competition/consultations/2013_state_aid_environment/index_en.html.

France c/ Commission, aff. 47/69, [1970] CJCE, 427.

Furfari, S., 2007. *Le monde et l'énergie – enjeux géopolitiques*. Bruxelles : Ed. Technip.

Furfari, S., 2012. *Politique et géopolitique de l'énergie : Une analyse des tensions internationales au XXIème siècle*. Paris : Ed. Technip.

Furfari, S., 2014. *La contre révolution énergétique : Vive les énergies fossiles*. Bruxelles : Ed. Texquis.

Gendarme, R., 1962. Réflexions sur la politique énergétique européenne, *Revue économique*.

Information Provenant des Institutions et Organes de l'Union Européenne. Commission. Lignes Directrices Concernant les Aides d'État à la protection de l'environnement, 2008 JO C 82, point 5 [ci-après 2008 JO C 82], préc. n°1.

Kouvaritakis, Nikos; Paroussos, Leonidas; van Regemorter, Denise, 2003. *The macro economic evaluation of energy tax policies within the EU*. Brussels : Study for the European Commission DG TAXUD.

Kouvaritakis, Nikos; Paroussos, Leonidas; Revesz, Tamas; Zalai, Erno; van Regemorter, Denise, 2005. *Impacts of energy taxation in the enlarged European Union*. Brussels : Study for the European Commission DG TAXUD.

Lettre aux États membres du 6 novembre 1974; quatrième rapport sur la politique de concurrence, SEC(74) 4264, points 175 à 182.

Lettre aux États membres du 7 juillet 1980; dixième rapport sur la politique de concurrence, SG(80) D/8287, points 222 à 226. ; Lettre aux États membres du 23 mars 1987; seizième rapport sur la politique de concurrence, SG(87) D/3795 point 259 ; Encadrement communautaire des aides d'Etat pour l'environnement JO C 72/94.

Livre blanc de la Commission à l'intention du Conseil européen (Milan, 28-29 juin 1985). L'achèvement du marché intérieur, COM (85) 310 final, point 166.

Livre Vert - Vers une stratégie européenne de sécurité d'approvisionnement énergétique (présenté par la Commission), COM (2000) 769 final.

Maitrot de La Motte, A., 2012. *Droit fiscal de l'Union européenne*. Bruxelles: Bruylant.

Orsoni, G., 1995. *L'interventionnisme fiscal*. Paris : Presses universitaires de France.

Outokumpu, aff. C-213/96, [1998] CJE.

Petit, Y., 2006. A la recherche d'une politique européenne de l'énergie. *RTD Eur*.

Proposition de directive du Conseil instaurant une taxe sur les émissions de dioxyde de carbone et sur l'énergie, 1992 JO C 196.

Proposition de Directive (CEE) du Conseil concernant le rapprochement des taux d'accises sur les huiles minérales (présentée par la Commission), 1987 JO C 262/08.

Proposition de Directive du Conseil modifiant la directive 2003/96/CE restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques, COM (2011) 169.

Rabier, J.R., 1958. Cinq ans de marché commun du charbon et de l'acier. *Revue économique*, 1958, 9(2).

Règlement 47/2013 concernant des orientations pour les infrastructures énergétiques transeuropéennes, cons. n°2, 2013 JO L 11.

Règlement 47/2013 concernant des orientations pour les infrastructures énergétiques transeuropéennes, cons. n°2, 2013 JO L 115.

Renard, G., 2005. *Les règles communautaires en matière d'aides d'Etat et la fiscalité*. Paris : L'Harmattan.

Renner Loquenz, B. et Boescherts, D., 2003. State aids : key elements for the agreement in the Council on energy taxation, *Competition Newsletter*, 3. Résolution du Conseil sur les objectifs de la politique énergétique communautaire pour 1985, Bull. CE, No. 12 (1974).

Résolution du Parlement européen sur l'état actuel de la politique énergétique de la Communauté. 1975 JO C 60.

Résolution du Conseil du 16 Septembre 1986 concernant de nouveaux objectifs de politique énergétique pour 1995 et la convergence des politiques des États membres, 1986 JO C 241.

Résolution du parlement européen sur l'énergie et l'environnement, 1991 JO C 183.

Résolution du Parlement européen sur la proposition de directive du Conseil modifiant la directive 2003/96/CE du Conseil restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité, COM(2011)169, JO C 258 E/26.

Aspects fiscaux de la formulation de la politique énergétique européenne

Stammati, G., 1970. Note sur les aspects fiscaux d'un plan par étapes des Communautés européennes en vue de la création d'une UEM. *Note préparatoire à la 8ème réunion du groupe Werner*, n°13 à 16.

Traité sur l'Union européenne, 1992 JO C 191/1992.

Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

Version Consolidée du Traité sur le Fonctionnement de l'Union Européenne, 2008 JO C 115/47.

Vial, C, 2012. L'union européenne et la gestion des crises énergétiques. In: Bluman, C. *Vers une politique européenne de l'énergie*. Bruxelles : Bruylant, 2012.

World Trade Organization, 2011. *Harnessing trade for sustainable development and a green economy*, Geneva : WTO.

L'Institut de l'Afrique de l'Ouest (IAO) est un centre de recherche offrant la recherche, le développement des compétences et le dialogue social sur l'intégration régionale en Afrique de l'Ouest. L'IAO est promu par la Communauté Économique des États de l'Afrique de l'Ouest (CEDEAO), l'Union Économique et Monétaire Ouest-Africaine (UEMOA), l'ECOBANK et le Gouvernement du Cap-Vert. L'IAO est basé à Praia, Cap-Vert.

Le Centre de la Recherche sur l'Intégration Européenne (ZEI) est un institut pour la recherche interdisciplinaire et de la formation avancée à l'Université de Bonn.

Les papiers IAO-ZEI sont publiés dans le cadre de la coopération de recherche, que les deux instituts conduisent sur « l'intégration régionale durable en Afrique de l'Ouest et l'Europe » dans les années 2013-2016. La coopération vise à stimuler la discussion sur les processus d'intégration régionale en Afrique de l'Ouest et en Europe dans une perspective comparative. En outre le projet est basé sur le développement des relations euro-Afrique de l'Ouest dans le secteur politique et économique. Les documents expriment l'opinion personnelle des auteurs.

Papiers IAO-ZEI

No. 7 2013

Rainer Eising: Theories of Policy Formulation. Praia/Bonn 2013.

No. 8 2013

Dirk Leuffen: European Union as a Blueprint? Nine Hypotheses on Differentiated Integration in a Comparative Perspective. Praia/Bonn 2013.

No. 9 2013

Diery Seck: Proposed Architecture for an ECOWAS Common Currency Union. Praia/Bonn 2013.

Papiers IAO-ZEI

No. 10 2013

Ablam Benjamin Akoutou, Rike Sohn, Matthias Vogl, Daniel Yeboah (eds.): The Future of the Africa-EU Partnership: Learning to think about Opportunities, Praia/Bonn 2013.

No. 11 2014

Charlotte King and Jon Marks: European-West African Relations in the Field of Energy – Obstacles to a Sustainable Approach. Praia/Bonn 2014.

No. 12 2014

Isabelle Rabaud: Measuring the costs and benefits of liberalization of trade in services: lessons for regional integration and sectoral policies. Praia/Bonn 2014.

No. 13 2014

Jérôme Joubert: Negotiating service liberalization at regional level - The Case of West Africa/Négocier la libéralisation des services à un niveau régional - Application aux pays de l'Afrique de l'Ouest. Praia/Bonn 2014.

No. 14 2014

Volker Nitsch: International Trade in Services - Data, Issues, Findings, and Recommendations. Praia/Bonn 2014.

No. 15 2014

Beejaye Kokil: Cross-country Data Analysis of Services Trade – Data Availability and Harmonization in West Africa. Praia/Bonn 2014.

No. 16 2014

Felix Fofana N'Zué: Formulating a Regional Policy for Energy and Technology/ Innovation: What Role for Taxation? Praia/Bonn 2014.

No. 17 2014

Ablam Benjamin Akoutou, Rike Sohn, Matthias Vogl, Daniel Yeboah (eds.): Comprendre l'intégration régionale en Afrique de l'Ouest – Une analyse multithématique et comparative. (aussi en anglais et portugais). Praia/Bonn 2014.