

2012, p. 12830). Cela étant, l'ACNUSA a pu signaler que le coût financier de l'installation de systèmes fixes de substitution de l'APU (systèmes dits « 400 Hz » désignant le câblage électrique intégré dans les passerelles ou positionné dans des galeries techniques enfouies dans les chaussées des aires de stationnement) est le facteur « le plus bloquant » et suggérer une redevance aéroportuaire pour les financer (ACNUSA, *Rapport sur la pollution atmosphérique*, 2013, p. 16 : www.acnusa.fr/web/uploads/media/default/0001/01/702e180e78a3d19965d7e7df7eb6fcc52d6e623c.pdf).

On s'étonnera que le roulage au sol (qui est la phase la plus longue du cycle LTO – de 24 à 16 minutes en moyenne sur les aéroports « acusés » selon le calculateur TARMAAC de la DGAC) ne doit pas être obligatoirement traité dans les programmes d'actions alors pourtant qu'il est expressément visé par l'article 45 de la LTECV. Il s'agit en effet d'un poste très émissif en particules (PM10), en NOx et en CO₂. En outre, et ne serait-ce que pour réduire les consommations de carburant, diverses voies d'amélioration ont été proposées (V. *Guide sur la gestion des émissions de gaz à effet de serre liées aux aéroports*, préc., p. 26-28) qui sont d'ordre technique (motorisation alternative embarquée, remorquage des avions en bout de piste...) ou organisationnel comme l'amélioration de la configuration des voies de circulation au sol et des pistes pour réduire les distances et l'encombrement au sol, la modification de la gestion des arrivées des aéronefs (en attribuant leur porte de débarquement si possible immédiatement après l'atterrissage) et/ou des départs (en faisant attendre les avions aux portes d'embarquement APU éteints)... Qui plus est, ces solutions ont été jugées « adaptées aux grosses plateformes aéroportuaires » (P.-Y. Savidan et al., *Étude sur l'optimisation environnementale du roulage au sol des aéronefs sur les plateformes aéroportuaires françaises* : BIPE, 2011, rapport phase 1, p. 60 : www.acnusa.fr/web/uploads/media/default/0001/01/6cc715b5fcb8239233c6379f5af6f4d828eea818.pdf).

Il appartient aux seuls exploitants d'aérodromes de décider des actions qu'ils mettront en œuvre (LTECV, art. 45, I). Les programmes d'actions doivent être communiqués à l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME) qui en établit un bilan national au plus tard le 31 décembre 2017 (LTECV, art. 45, III), lequel sera rendu public (D. n° 2016-565, 10 mai 2016, art. 9 et 10).

Marianne MOLINER-DUBOST

Mots-Clés : Environnement et développement durable - Questions sectorielles - Air - Émissions de polluants atmosphériques et de gaz à effet de serre

Infrastructures, transports et logistique - Transport aérien - Aéroports - Émissions de polluants atmosphériques et de gaz à effet de serre

DÉCHETS

57 Compatibilité d'une législation sur les droits d'accises favorisant la reprise des déchets d'emballage avec le principe de non-discrimination fiscale (TFUE, art. 110)

Les distinctions opérées en fonction des modes de traitement des déchets ou de leur absence, auxquelles s'appliquent des taux modulés et des exonérations doivent non seulement se conformer aux principes d'égalité devant les charges, mais aussi à l'article 110 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, qui consacre dans le droit primaire de l'Union un principe de non-discrimination fiscale. Une législation imposant des droits d'accises sur les emballages qui ne font pas partie d'un système de reprise ne viole pas cette disposition.

CJUE, 12 nov. 2015, aff. C-198/14, Valev *Visnapuu* : *JurisData* n° 2015-025490

NOTE : La production de déchets soulève de manière assez typique des problèmes d'externalités qui se traduisent par l'absence d'intégration au niveau d'une relation économique d'un coût ou d'un bénéfice propre. Dans le cas où le prix des produits

mis sur le marché ne tient pas compte des coûts de la gestion des déchets qui en résulteront, il est inférieur à ce qu'il aurait dû être. Pareils à des passagers clandestins, les consommateurs du bien tirent forcément avantage du fait de ne pas devoir payer le « *vrai prix* ». Or, conformément à la théorie des externalités, il faudrait les internaliser, c'est-à-dire les intégrer dans le prix du bien en question, en les imputant à ceux qui en sont la cause. Issu de la théorie économique, le principe du pollueur-payeur (PPP) a progressivement quitté la sphère des bonnes intentions et des gloses doctrinales pour servir de référent au législateur. S'étant imposé comme un des piliers de la politique communautaire et nationale de l'environnement, ce principe joue un rôle essentiel dans la conception de la fiscalité sur les déchets.

Consacré par plusieurs directives sur la gestion des déchets, il est repris à l'article 15 de la directive (PE et Cons. CE, dir. 94/62/CE, 20 déc. 1994 : *JOCE* n° L 365, 31 déc. 1994, p. 10) sur les emballages et les déchets d'emballages. Cette disposition prévoit qu'à défaut de mesures d'harmonisation, « les États membres peuvent adopter, conformément... au principe du 'pollueur-payeur', et dans le respect des obligations découlant du traité, des mesures visant la réalisation » des objectifs de la directive.

Malgré l'harmonisation croissante des règles techniques (régimes d'autorisation, d'enregistrement, de surveillance, de contrôle, de planification, etc.), le législateur de l'Union européenne n'est pas parvenu jusqu'à présent à harmoniser la fiscalité environnementale et encore moins celle des déchets (N. de Sadeleer, *Commentaire Mégret. Environnement et marché intérieur*, Bruxelles, ULB, 2010).

En l'absence de mesures d'harmonisation, les États membres conservent leur souveraineté en matière fiscale dans le respect du droit primaire. Ils choisissent librement les objectifs sociaux susceptibles de fonder l'imposition de certaines catégories de produits (CJCE, 3 mars 1988, aff. C-252/86, *Bergandi* : *Rec. CJCE* 1988, p. 1343). Aussi sont-ils en droit de taxer les produits comme ils l'entendent aux taux qu'ils estiment idoines. Au demeurant, dans son arrêt *Futura Immobiliare*, la Cour de justice de l'Union européenne a souligné « que, en la matière et en l'état actuel du droit communautaire, les autorités nationales compétentes disposent d'une large marge d'appréciation en ce qui concerne la détermination des modalités de calcul » d'une taxe sur les déchets (CJUE, 16 juill. 2009, aff. C-254/08, *Futura Immobiliare* : *JurisData* n° 2009-007426 ; *Rec. CJUE* 2009, I, p. 6955, pt 55). Dans la foulée, dans l'arrêt *SETAR*, elle a jugé que la directive-cadre sur les déchets n'imposait pas une méthode précise de financement, les États membres pouvant choisir entre la taxe, la redevance ou tout autre modalité, à condition que cette contribution n'aille pas au-delà de ce qui est nécessaire pour assurer l'objectif poursuivi (CJUE, 18 déc. 2014, aff. C-551/13, *SETAR* : *JurisData* n° 2014-033773).

Encore faut-il que les États membres ne discriminent pas directement ou indirectement les produits importés, identiques, similaires ou concurrents. Dès lors, même si un impôt national ne constitue pas une taxe d'effet équivalant à un droit de douane au sens des articles 28 et 30 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, il est néanmoins susceptible d'être contraire à son article 110, lequel interdit aux États membres de frapper « les produits des autres États membres d'impositions intérieures, (...) supérieures à celles qui frappent directement ou indirectement les produits nationaux similaires » ou « de nature à protéger indirectement d'autres productions ».

Visant à colmater les brèches qu'un procédé fiscal pourrait ouvrir dans les régimes d'interdiction de lever des droits de douane ou des taxes d'effet équivalent, l'article 110 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne constitue un complément indispensable à la suppression des obstacles à la libre circulation des marchandises (N. de Sadeleer, *Commentaire Mégret*, op. cit., p. 343-361). De la sorte, un prélèvement environnemental n'est admis qu'à la condition qu'il garantisse une « parfaite neutralité des impositions intérieures au regard de la concurrence entre produits nationaux et produits importés » (CJCE, 4 avr. 1968, aff. 31/67, *Stier* : *Rec. CJCE* 1968, p. 347).

Dans l'affaire *Visnapuu*, la Cour de justice devait se prononcer sur différentes facettes de la législation finlandaise relative à la

vente d'alcool ; seuls les aspects concernant la gestion de déchets d'emballages retiendront notre attention.

Conformément au PPP et dans l'objectif d'encourager la reprise des emballages, la loi finlandaise n° 1037/2004 relative au droit d'accise sur certains emballages de boissons établit un droit d'accise sur certains emballages de boissons s'élevant à 51 cents d'euros par litre de produit emballé, mais prévoit que sont exonérés de ce droit d'accise les emballages de boissons intégrés dans un système de reprise opérationnel. M. Visnapuu avait livré des boissons alcooliques à ses clients finlandais à partir de l'Estonie, sans pour autant avoir acquitté les droits d'accises sur ces produits. À la suite de poursuites entamées à son encontre, M. Visnapuu fut condamné pour fraude fiscale grave. Il interjeta appel contre cette décision, soutenant que la loi relative au droit d'accise était indirectement discriminatoire et ainsi contraire à l'article 110 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne. La cour d'appel d'Helsinki posa plusieurs questions préjudicielles, dont les réponses données par la Cour de justice sont susceptibles d'intéresser les spécialistes du droit des déchets et du droit fiscal environnemental.

La Cour de justice devait d'abord démêler l'écheveau des rapports entre le droit primaire et le droit dérivé. Comme nous l'avons souligné ci-dessus, la directive 94/62/CE sur les emballages se réfère au PPP et met sur un pied d'égalité la réutilisation de déchets avec d'autres méthodes de valorisation, lesquelles l'emportent sur l'élimination des déchets. Aussi la question suivante se posait-elle : la loi finlandaise n° 1037/2004 les mesures nationales mettant en œuvre plusieurs articles de la directive 94/62/CE, dont l'article 15, devait-elle être appréciée au regard des seules dispositions de cette directive, ou au regard des dispositions pertinentes du droit primaire, dont l'article 110 ? Sans surprise, la Cour de justice répond à cette question que l'harmonisation opérée par les articles 1^{er}, paragraphe 1, 7 et 15 de la directive 94/62 ne revêt pas un caractère exhaustif » (§ 48). Il revenait donc d'apprécier la validité du système de taxation au regard des dispositions du droit primaire.

Encore fallait-il tracer la ligne de démarcation entre deux catégories distinctes de dispositions du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne concernant la libre circulation des marchandises. La loi relative au droit constituait-elle une mesure d'effet équivalent au titre de l'article 34 de ce Traité ou devrait-elle être qualifiée d'« imposition intérieure » en application de l'article 110 ?

Les enjeux de cette qualification n'ont rien de théorique, car une entrave aux échanges ne peut relever simultanément de ces deux dispositions qui ont trait à la liberté d'importer des marchandises. Tant le contenu normatif et les conditions d'application des articles 34 et 110 du Traité diffèrent sensiblement. Lorsqu'une mesure est qualifiée de mesures d'effet équivalent à une restriction quantitative, elle relève de l'article 34 (*N. de Sadeleer, Commentaire Mégret, op. cit., p. 363-376*). Dans ce cas, elle fait l'objet d'une interdiction de principe ; mais le juge national peut l'admettre au cas où elle serait justifiée par un des motifs de l'article 36 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne ou une raison impérieuse (*ibid., p. 376 – 393*). En revanche, étant donné que le principe de non-discrimination s'impose quelle que soit la légitimité du régime fiscal, l'article 110 du Traité ne souffre d'aucune exception. Il n'en demeure pas moins qu'« en l'absence de tout effet discriminatoire ou protecteur », l'article 110 du Traité ne permet pas de censurer un taux excessif. Par conséquent, lorsque la taxe n'est pas discriminatoire, l'application de l'article 110 ne conduit pas à remettre en cause les taux d'imposition.

Comme l'a rappelé l'Avocat général Y. Bot dans ses conclusions dans la présente affaire (§ 60), en raison de son champ d'application plus étroit, l'article 110 doit être considéré comme une *lex specialis* de l'article 34 dont la portée est résiduelle (*CJCE, 4 avr. 1968, aff. 27/67, Fink-Frucht : Rec. CJCE 1968, p. 327*). Dans la foulée, la CJUE juge que dans la mesure où le droit d'accise constitue une « charge pécuniaire relevant d'un régime général de redevances intérieures appréhendant systématiquement une catégorie de

produits, à savoir les emballages de boissons », il poursuit un but principalement fiscal, et, partant, relève du domaine de l'article 110 (§ 53).

En tout état de cause, l'article 110 n'interdit pas aux États d'établir des régimes fiscaux différenciés en ce qui concerne des produits considérés comme similaires, dans la mesure où ceux-ci entendent réaliser des objectifs économiques et sociaux légitimes. De telles différenciations ne sont toutefois compatibles avec le droit primaire que si elles respectent les trois conditions suivantes : la poursuite d'objectifs compatibles avec les exigences du traité et du droit dérivé ; la distinction repose sur des critères objectifs et, enfin, leurs modalités doivent éviter toute forme de discrimination.

Mettant en œuvre le PPP, consacré à la directive 94/62, le droit d'accise, qui doit être acquitté par les opérateurs qui n'adhèrent pas au système de reprise, poursuit un objectif compatible avec le droit dérivé (§ 74).

Quant à la seconde condition, le droit d'accise frappe tant les emballages de boissons d'origine nationale que les emballages de boissons importés, lorsque ces emballages n'ont pas été intégrés dans un système de reprise opérationnel, selon des critères objectifs appliqués indépendamment de leur origine ou de leur destination (§ 54).

Étant donné que les modalités d'imposition du droit d'accise sur certains emballages de boissons (montant, assiette et conditions d'exonération) s'appliquent de manière identique pour les emballages de boissons originaires d'autres États membres et pour les produits nationaux similaires, la Cour de justice ne constate aucune discrimination directe (§ 60).

M. Visnapuu alléguait toutefois d'une discrimination indirecte, estimant que l'affiliation à un système de reprise opérationnel en Finlande représentait un coût prohibitif pour un vendeur à distance pratiquant le commerce en ligne depuis l'Estonie, en raison notamment de l'obligation de faire figurer certaines mentions sur les emballages de boissons et de l'obligation de constituer une garantie et d'acquitter un droit d'affiliation.

La Cour de justice écarte cet argument : « il ne saurait être déduit de telles difficultés, rencontrées par un petit opérateur pratiquant la vente à distance pour s'affilier à un système de reprise opérationnel ou pour créer un tel système, que les emballages de boissons originaires d'autres États membres sont moins susceptibles de bénéficier de l'exonération prévue en cas d'intégration à un tel système et, partant, sont sujets à une imposition plus lourde que les produits nationaux similaires » (§ 64).

Ce dernier paragraphe présente un intérêt indéniable car on ne pourrait admettre que toute difficulté pratique résultant de la mise en œuvre d'un régime fiscal environnemental soit par nature discriminatoire. La Cour constitutionnelle belge avait déjà abondé dans le même sens ; un régime fiscal qui exonère les emballages réutilisables mais qui taxe les emballages recyclables n'est pas discriminatoire alors même que « la réutilisation est de nature à générer des coûts importants, notamment des frais de transport » pour les importateurs d'emballages produits à l'étranger. Aux yeux de la juridiction constitutionnelle belge, les surcoûts auxquels devraient faire face les importateurs d'emballages étrangers apparaissent « comme la conséquence inhérente à l'option en faveur de la réutilisation, que le droit européen autorise en vertu de la directive 94/62/CE relative aux emballages et aux déchets d'emballages » (*C. cons., 1^{er} déc. 2004, n° 195/2004, pts B.27.3, B.27.6*).

Si les enseignements de cet arrêt sinuieux n'ont rien de révolutionnaires, il n'en demeure pas moins, qu'à l'aube d'une économie circulaire, ils confortent les États qui appliquent, au moyen d'instruments fiscaux, la hiérarchie prévue par l'article 4 de la directive 2008/98 (*PE et Cons. UE, dir. 2008/98, 19 nov. 2008 : JOUE n° L 312, 22 nov. 2008, p. 3*) sur les déchets (*N. de Sadeleer, Le droit des déchets de l'UE, Bruxelles : Bruylant, 2016*).

Nicolas de SADELEER

Mots-Clés : Environnement et développement durable - Questions sectorielles - Déchets - Déchets d'emballages

Environnement et développement durable - Développement durable - Fiscalité - Droits d'accises