



AIX-MARSEILLE UNIVERSITE

Ecole doctorale Sciences Juridiques et Politiques
(ED67)

Faculté de Droit et de Science Politique

Centre d'Études Fiscales et Financières

Nicolas CARUANA

La fiscalité environnementale

Entre impératifs fiscaux et objectifs environnementaux, une
approche conceptuelle de la fiscalité environnementale

Soutenue le

Composition du jury

- M. Philippe BILLET, Professeur à l'Université Jean Moulin Lyon 3 (rapporteur)
- M. Fabrice BIN, Maître de conférences à l'Université de Toulouse 1 Capitole
- M. Robert HERTZOG, Professeur émérite à l'Université de Strasbourg (rapporteur)
- M. Thierry LAMBERT, Professeur à Aix-Marseille Université (Directeur de recherche)
- Mme Céline VIESSANT, Maître de conférences – HDR à Aix-Marseille Université

Résumé

Toujours citée parmi les instruments économiques et financiers au service de la protection de l'environnement, très étudiée - notamment par les économistes de l'environnement - la fiscalité environnementale intéresse relativement peu les juristes et représente, en pratique, une part très faible des recettes fiscales des États. Ce paradoxe apparent tient, en grande partie, à la définition retenue de la notion de fiscalité environnementale.

Souvent limitée aux écotaxes, cette notion est abordée de manière analytique, sur la base de critères *a priori*. Non seulement une telle approche ne permet pas d'embrasser les instruments fiscaux employés dans leur diversité, mais elle ne favorise pas l'émergence d'un véritable concept de fiscalité environnementale. Ce concept, que cette thèse se propose de définir, oscillant entre impératifs fiscaux et objectifs environnementaux, présente de multiples dimensions tant fiscales qu'économiques, tant politiques qu'écologiques.

Une interrogation sur la pertinence des fondements (principes pollueur-payeur, de prévention, de précaution...) et des critères généralement proposés par la doctrine va révéler la nécessité de changer de paradigme, afin de parvenir à appréhender ce concept de fiscalité environnementale. Caractérisée par son efficacité environnementale, la fiscalité environnementale n'a, en réalité, ni le champ d'application, ni la portée que lui prête le discours politique.

Mots-clés : Fiscalité environnementale, écotaxes, principe pollueur-payeur, double dividende

Abstract

Always mentioned amongst market based-instruments for cost-effective environmental policy, studied by many economists, environmental taxation is ignored by legal opinion and represent only a small amount of tax revenue. This paradox can mostly be explained by the way environmental taxation is defined.

Most of the time seen as exo-taxes, environmental taxation is tackled analytically, through the criteria established *prima facie*. Using this way of reasoning is not only insufficient to show all the ways the environment can be protected with environmental taxation, but is also preventing the emergence of a real concept of environmental taxation. This concept, that we are trying to define, is multidimensional ; it can be seen from different angles : legal, economic, political and/or scientific.

Questioning the foundations of environmental taxation (as the polluter-pay principle, the prevention principle, the precautionary principle...) and the way professors of law define it, will show that a paradigm shift is needed, to bring a concept of environmental taxation to light. Marked by its environmental efficiency, environmental taxation does not actually include the issues, nor has the beneficial consequences that politicians may imagine.

Keywords : Environmental Taxation, Eco-taxes, Polluter-pay Principle, Double Dividend

Remerciements

Je tiens à remercier mon directeur de thèse, Thierry LAMBERT, pour ses conseils et sa patience.

Je remercie également les proches qui m'ont soutenu au cours de mes longues études.

« Toute la terre habitable a été de nos jours reconnue, relevée, partagée entre des nations(...)Le temps du monde fini commence. (...) Une solidarité toute nouvelle, excessive et instantanée, entre les régions et les événements est la conséquence déjà sensible de ce grand fait »¹

Paul VALÉRY

¹ VALÉRY (P.), *Regards sur le monde actuel et autres essais*, Gallimard, collection folio essais, France, réédition de 2009, p.21

SOMMAIRE²

<u>Introduction</u>	p.7
<u>1ère partie : La protection de l'environnement à l'épreuve du droit fiscal</u>	p.43
<u>Titre 1 : Le principe pollueur-payeur, clef de voûte de la fiscalité environnementale</u>	p.46
<u>Chapitre 1 : Un principe d'origine économique</u>	p.46
<u>Chapitre 2 : Un principe peu adapté à la matière fiscale</u>	p.65
<u>Titre 2 : Les autres fondements envisageables de la fiscalité environnementale</u>	p.92
<u>Chapitre 1 : Les principes de prévention et de précaution consacrés en droit de l'environnement</u>	p.92
<u>Chapitre 2 : Les fondements en devenir de la fiscalité environnementale</u>	p.115
<u>2nde partie : Le droit fiscal à l'épreuve de l'environnement</u>	p.183
<u>Titre 1 : La recherche d'une définition de la fiscalité environnementale</u>	p.185
<u>Chapitre 1 : De multiples critères potentiels</u>	p.187
<u>Chapitre 2 : Un critère déterminant : l'efficience de la mesure en matière de protection de l'environnement</u>	p.229
<u>Titre 2 : La mise en œuvre de la fiscalité environnementale</u>	p.269
<u>Chapitre 1 : Le contexte juridique</u>	p.271
<u>Chapitre 2 : Le contexte matériel</u>	p.316
<u>Conclusion générale : Des mythes à dépasser : les limites de la fiscalité environnementale</u>	p.353

2 Un plan détaillé se trouve à la fin de l'ouvrage.

Liste des abréviations et symboles

A

ADEME	Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie
AEE	Agence européenne pour l'environnement
AJDA	Actualité juridique du droit administratif
ass.	assemblée

B

BBC	Bâtiment de basse consommation
BEPOS	Bâtiment à énergie positive

C

c./	Contre
CA	Cour d'appel
CC	Conseil constitutionnel
CE	Conseil d'État
Cf.	<i>confer</i>
CGCT	Code général des collectivités territoriales
CGI	Code général des impôts
CIDD	Crédit d'impôt développement durable
CIJ	Cour internationale de Justice
CJCE	Cour de justice des Communautés européennes
CJUE	Cour de justice de l'Union européenne
CNRS	Centre national de la recherche scientifique
CO ₂	Dioxyde de carbone
CRDS	Contribution pour remboursement de la dette sociale
CSG	Contribution sociale généralisée

E

éco-PTZ	Éco-prêt à taux zéro
EEDD	Éducation à l'environnement et au développement durable
EHESS	École des hautes études en sciences sociales

EPA	<i>Environmental Protection Agency</i>
G	
GATT	<i>General Agreement on Tariffs and Trade</i>
G7	Groupe des sept
I	
<i>Ibid.</i>	<i>Ibidem</i>
IPCC	<i>Intergovernmental Panel on Climate Change</i>
J	
JORF	Journal officiel de la République française
JOUE	Journal officiel de l'Union européenne
L	
LPF	Livre des procédures fiscales
LOLF	Loi organique relative aux lois de finances
N	
NO _x	Oxydes d'azote
O	
OCDE	Organisation de coopération et de développement
OMC	Organisation mondiale du commerce
ONG	Organisation(s) non gouvernementale(s)
ONU	Organisation des Nations Unies
ORD	Organe de règlement des différends
OVC	Objectif à valeur constitutionnelle
P	
p.	page(s)
PDEM	Pays développés à économie de marché
PED	Pays en développement
PET	Pays en transition
PIB	Produit intérieur brut

PID	Pays développé(s) et industrialisé(s)
PMA	Pays les moins avancés
PNUE préc.	Programme des Nations Unies pour l'environnement précité

Q

QPC	Question prioritaire de constitutionnalité
-----	--

R

rec.	recueil
REOM	Redevance d'enlèvement des ordures ménagères
RFA	République fédérale d'Allemagne
RFDC	Revue française de droit constitutionnel
RFFP	Revue française de finances publiques
RGDIP	Revue générale de droit international public
RJE	Revue juridique de l'environnement
RPDA	Revue pratique de droit administratif

S

sect.	section
SO ₂	Dioxyde de soufre
SO _x	Oxydes de soufre
SUV	<i>Sport Utility Vehicle</i>

T

TCE	Traité instituant la Communauté européenne
TEOM	Taxe d'enlèvement des ordures ménagères
TFUE	Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne
TGAP	Taxe générale sur les activités polluantes
TIC	Taxe intérieure de consommation
TICPE	Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques
TIPP	Taxe intérieure sur les produits pétroliers
TUE	Traité sur l'Union européenne
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée
TVS	Taxe sur les véhicules de société

U

UE	Union européenne
UICN	Union internationale pour la conservation de la nature
UMP	Union pour un mouvement populaire
UNESCO	<i>United Nations Educational, Scientific and Cultural Organization</i>

W

WWF	<i>World Wide Fund for Nature</i>
-----	-----------------------------------

Symboles

\$	Dollar américain
€	Euro
g	Gramme
Hz	Hertz
h	Hecto-
k	Kilo
l	Litre
m	Mètre
M	Méga-
W	Watt
4x4	Véhicule tout terrain, équipé d'une transmission intégrale

Introduction

1. « *Le temps du monde fini commence* ». Débuter par un paradoxe sur la finitude du monde pourrait paraître une boutade si, appliqué à l'environnement, le constat du poète ne résonnait si juste. En effet, parmi les sujets qui font régulièrement les unes de nos quotidiens, les "marronniers" comme les appellent les journalistes, l'environnement occupe une place de premier ordre, tant dans les pages "politique", que dans les pages "science", "économie" ou "faits divers". Il faut dire que rares sont les journées qui n'apportent leur lot de catastrophes technologiques ou de désastres écologiques.

2. Dès lors, il ne faut pas s'étonner de la tonalité qui prévaut lorsque l'on introduit la problématique environnementale ; le catastrophisme est en général de mise³. Il semble être de tradition d'ouvrir les débats par un rappel des pollutions les plus dramatiques ayant émaillé ces dernières décennies : Three Miles Island, Tchernobyl, Fukushima, Bhopal, Sévésco, l'Amoco Cadiz ou encore le réchauffement climatique pour ne citer que quelques uns des exemples récurrents. Cet aspect, au-delà d'une certaine facilité et d'une volonté à peine voilée de faire sensation, illustre en réalité trois grandes caractéristiques que revêt la problématique de la dégradation de l'environnement dans nos sociétés modernes : l'ampleur des pollutions, une prise de conscience de l'importance du phénomène et l'urgence à agir.

Ainsi, la seconde moitié du XXe siècle marquerait l'entrée dans une nouvelle ère : l'anthropocène⁴. Les dégradations de l'environnement auraient atteint une telle magnitude que certains n'hésitent plus à comparer l'action de l'homme au cours de cette période aux grands phénomènes géologiques ayant changé la face du monde. Un exemple souvent cité à l'appui de cette assertion est le cas du "8ème continent" ou *Trash Vortex*, gigantesque amas de débris et autres déchets occupant une surface déjà grande comme le Texas en 2008 entre Hawaï et le

3 Cf ALLÈGRE (C.) et MONTAVALON (D. De), *L'imposture climatique ou la fausse écologie*, Éditions PLON, France, 2010, p.14 et 29 notamment: l'ancien ministre Claude ALLÈGRE, se penchant sur la problématique du réchauffement climatique, dénonce « *l'alarmisme climatique* » (p.29), « *l'intégrisme scientifique* » (p.116) prévalant dans le cadre d'une démarche qui « *cherche à faire peur* » (p.14). Bref, il y voit une « *imposture climatique* » (p.32)

Cette approche est également dénoncée par certains philosophes (cf FERRY (L.), *Le nouvel Ordre écologique L'arbre, l'animal et l'homme*, Le livre de poche, Collection Biblio essais, 5ème édition, France, 2012, notamment p.136 et suivantes)

4 Cf par exemple, LAURENT (E.), *Social-écologie*, Flammarion, France, 2011, p.12

Japon⁵.

3. Vu la gravité et l'irréversibilité potentielles de ces dégradations de l'environnement, il y aurait urgence à agir pour préserver les générations futures des maux les plus divers et atroces imaginables allant des famines aux phénomènes météorologiques extrêmes, en passant par des atteintes graves à la santé des populations. Le temps serait compté, « *le temps du monde fini [ayant bel et bien] commencé* »

Toutefois, rien ne serait perdu; parallèlement à ces dégradations de l'environnement d'ampleur cataclysmique, aurait émergé une véritable prise de conscience de l'importance de la problématique environnementale. L'opinion publique serait de mieux en mieux informée et de plus en plus sensibilisée grâce aux nouveaux médias, les scientifiques n'étant auparavant pas parvenus à faire entendre leur voix⁶. Cette prise de conscience, de la fragilité de notre Planète Bleue, que les images de la Terre vue de l'espace montrent si bien – autre cliché qui revient fréquemment⁷ - aurait touché le monde entier toute génération confondue, sans distinction d'origine, de race ou de religion.

4. Face à cette dégradation de l'environnement d'origine anthropique, qui n'est ni si récente, ni si indiscutable dans ses origines et son ampleur que peut le laisser croire l'approche généralement retenue – nous avons employé volontairement le conditionnel dans notre description - il existe fort heureusement des solutions. La plupart des disciplines enseignées dans nos universités s'intéressent au sujet : chimie, physique, mathématiques et, de façon plus surprenante, économie, droit ou philosophie. Depuis quelques années, ces dernières disciplines connaissent même des déclinaisons environnementales : économie de l'environnement et des ressources naturelles⁸, droit de l'environnement ou encore éthique de la

5 MARKS (K.) et HOWDEN (D.), The world's rubbish dump : a tip that stretches from Hawaii to Japan, *The Independent*, 5 février 2008 <<http://www.independent.co.uk/environment/green-living/the-worlds-rubbish-dump-a-tip-that-stretches-from-hawaii-to-japan-778016.html>>

6 On pense, par exemple, au prix Nobel Svante ARRHENIUS qui émet l'hypothèse, dès la fin du XIXe siècle, d'un réchauffement climatique causé par les émissions anthropiques de dioxyde de carbone (cf ALLÈGRE (C.) et MONTAVALON (D. De), *L'imposture climatique ou la fausse écologie*, préc., p.38)

7 AFEISSA (H.-S.) sous la direction de, *Écosophies, la philosophie à l'épreuve de l'écologie*, Éditions MF, collection « Dehors », France, 2009, p.17

ou encore Commission mondiale de l'environnement et du développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.)), *Our Common Future*, Organisation des Nations Unies, Assemblée Générale, A/42/427, 1987, p.18 : le premier paragraphe du rapport, à proprement parler, reprend cette image de la Terre vue de l'espace qui apparaît comme une « *petite et fragile balle dominée non par l'activité humaine (...) mais par les dessins des nuages* » (cf également p.303)

8 BÜRGENMEIER (B.), *Économie du développement durable*, Éditions De Boeck Université, Collection Questions d'économie et de gestion, 2ème édition, Belgique, 2007, p.5, 45 et surtout 82 et suivantes : en fait, l'auteur distingue :

- l'économie de l'environnement qui s'inscrit dans une logique de soutenabilité faible, dominante dans l'économie moderne; dans ce cadre, « *la poursuite de la croissance économique reste possible malgré*

nature⁹¹⁰.

Une nouvelle discipline a même vu le jour dès la fin du XIXe siècle : l' "écologie"¹¹. Ayant pour objet l'étude « *des relations entre les êtres vivants et leur environnement* »¹², elle offre une vision globale de problématiques jusque-là abordées séparément à travers le prisme de diverses disciplines. Jean-Pierre DELÉAGE, dans son *Histoire de l'écologie*¹³, cite ainsi l'exemple d'une étude qui, dès 1841, soulignait le rapport entre le déboisement des bassins versants et le caractère exceptionnel des crues touchant certaines régions, jetant un pont entre sylviculture et gestion hydrologique.

5. Parallèlement, on a assisté à un double phénomène concernant les acteurs de la protection de l'environnement. En premier lieu, ils se sont diversifiés, la sphère politique s'étant emparée d'un problème essentiellement scientifique jusqu'aux années 1960. De l'écologie, on est passé à l' "écologisme", avec l'apparition, à travers le monde, de mouvements politiques de protection de l'environnement¹⁴.

les contraintes environnementales ». Il suffit juste d'apporter les correctifs nécessaires pour optimiser le fonctionnement du marché. On notera que cette discipline comporte deux grandes branches (cf. KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, Éditions Islandpress, Collection Foundations of contemporary Environmental Studies, Washington D.C., 2007, p. XI) :

- le contrôle de la pollution
 - la gestion des ressources naturelles
 - l'économie écologique : plus axée sur les aspects sociaux et éthiques, elle insiste sur les interactions entre les phénomènes économiques, environnementaux et sociaux et met en lumière « *les limites naturelles et sociales des activités économiques* »
- 9 On notera toutefois qu'il ne s'agit que d'illustrations d'un mouvement qui touche la plupart des disciplines. On aurait, par exemple, également pu mentionner l'anthropologie qui s'intéresse aux rapports de l'homme avec son environnement (cf. DESCOLA (A.), *Vers une anthropologie comparée de l'Hùbris ?*, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collectif sous la direction de in Bourg (D.) et ROCH (P.), p.145 et suivantes)
- 10 HESS (G.), *Éthiques de la nature*, PUF, Collection Éthique et philosophie morale, Paris, 2013, p.15 et suivantes : l'auteur précise que l'éthique environnementale ou éthique de la nature est une branche de la philosophie qui, « *renvoyant aux questions ultimes* » participe de la métaphysique. Partant du constat que l'éthique environnementale peut être divisée en plusieurs parties (éthique animale/éthique de la nature) et fait l'objet de multiples théories (cf. infra), l'auteur choisit d'envisager les éthiques de la nature.
- 11 Le terme-même « écologie » remonte d'ailleurs tout juste à la seconde moitié du XIXe siècle. Il aurait été créé par un biologiste allemand E. H. Haeckel dans la préface de son ouvrage *Natürliche Schöpfungsgeschichte* 1867 selon l'*Encyclopædia Britannica* par une combinaison des termes grecs ο ἴ κ ο ς « maison » et λ ο ῖ γ ο ς « discours ». L'écologie est ainsi, à l'origine, une science "dure" avant d'être un courant politique.
- Cf BERQUE (A.), *Les fondements terrestres de l'existence humaine, la perspective écouménale*, in *Écosophies, la philosophie à l'épreuve de l'écologie*, ouvrage collectif sous la direction de AFEISSA (H.-S.), Éditions MF, collection « Dehors », p.35-53 : de 1874 à 1968, le terme écologie désigne la science qui étudie les milieux où vivent les êtres vivants. Vers 1968-70, s'y ajoutent :
- par métonymie le sens de ce qu'étudie cette science
 - la doctrine visant à une meilleure adaptation de l'homme à son environnement
 - le courant politique défendant cette doctrine
- 12 ACOT (P.), *Histoire de l'écologie*, PUF, collection La politique éclatée, 1ère édition, France, 1988, p.9
- 13 DELÉAGE (J.-P.), *Une histoire de l'écologie*, La Découverte, collection Points Sciences, France, nouvelle édition 1994, p.58 : l'auteur souligne notamment que le besoin d'une vision globale est apparu avec les premiers ravages de l'industrialisation; l'étude citée est celle de SURELLA (p.66)
- 14 Cf LAURENT (E.), *Social-écologie*, préc., p.65 et suivantes : pour un rapide retour sur l'écologie politique

La consécration de cette émergence de la problématique environnementale sur la scène politique est intervenue avec la généralisation du ministère de l'écologie¹⁵ dans la plupart des États, sous des appellations variées : ministère de l'Écologie, du Développement durable et de l'Énergie en France¹⁶, département de l'énergie et du changement climatique au Royaume-Uni, ministère fédéral de l'environnement, de la protection de la nature, de la construction et de la sécurité nucléaire en République Fédérale d'Allemagne¹⁷, ministère de l'environnement et des forêts en Inde...et la création d'agences gouvernementales et intergouvernementales spécialisées : Agence européenne pour l'environnement au sein de l'Union européenne, *Environmental Protection Agency* aux États-Unis d'Amérique, *Kankyo-Cho* au Japon...Même si ces ministères de l'environnement font quelquefois figure de "parents pauvres" dans les gouvernements en place et sont souvent les premières victimes des coupes budgétaires en période d'austérité¹⁸, cela ne doit pas occulter leur position centrale dans la coordination de nombreuses politiques allant des transports à la santé, en passant par l'éducation ou l'énergie.

en France à travers une évocation des thèses de MOSCOVICI et de DUMONT

Cf. également BODON (V.), Quand naît la question environnementale ? Proposition d'analyse à partir de l'étude de l'aménagement du barrage de Serre-Ponçon, *Annales historiques de l'électricité*, n°3, août 2005, p.35-47 : l'auteur y démontre que la question environnementale est bien antérieure aux années 1970, qui ne voit que le développement de l'écologie politique. Elle se fonde sur l'analyse de l'exemple du barrage de Serre-Ponçon dont la construction, envisagée dès 1856, fit l'objet de controverses.

On remarquera notamment que, dans ce cadre, « *la nature n'est pas un élément objectif, synonyme de biotope ou d'environnement* » (p.37), mais revêt une dimension culturelle et subjective. Du coup, il existe non « *pas une, mais des natures* » (Cf. dans le même sens GLOY (K.), Les types fondamentaux des accès culturels à la nature, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collectif sous la direction de Bourg (D.) et ROCH (P.), p. 235-246 : « *la nature n'est pas un objet existant en soi une fois pour toute, mais elle change respectivement avec l'accès épistémique de l'homme [l'auteur distingue trois modes d'accès : intramondain, mathématico-scientifique et analogique]. Celui-ci détermine également notre comportement pratique et éthique* »)

15 Même lorsque n'existe pas explicitement un ministère de l'écologie, les questions d'environnement sont traitées par un ministère entretenant des liens étroits avec la matière. Par exemple, aux États-Unis d'Amérique, elles relèvent tantôt du secrétariat d'état à l'agriculture, tantôt du secrétariat d'état à l'énergie

16 Depuis le premier gouvernement AYRAULT, cet intitulé a été systématiquement repris. On pourra d'ailleurs relire avec amusement et stupeur les atermoiements qui ont entouré l'émergence de ce ministère sous Pierre MESSMER dans POUJADE (R.), *Le ministère de l'impossible*, Calman-Lévy, France, 1975, 275 p.

17 *Bundesministerium für Umwelt, Naturschutz, Bau und Reaktorsicherheit*

18 Ainsi, en France par exemple, si l'on consulte les quatre lois de finances initiales votées entre 2011 et 2014 (lois de finances 2012 à 2015), on peut constater une baisse quasi-constante des crédits de paiement votés dans le cadre de la mission écologie, développement et aménagement durables (écologie, développement et mobilité durables à partir de 2014) qui sont passés d'environ 9,573 milliards d'euros en 2012 à environ 7,289 milliards en 2015, soit une baisse des dotations de près de 23,90 % en quatre ans (le plafond des autorisations d'emplois ayant diminué de 46,88 % sur la même période). Même si les périmètres de ces missions ne sont pas tout à fait les mêmes, cette évolution illustre bien le fait que l'écologie, malgré l'importance qui lui est prétendument accordée, ne fait pas partie des priorités des gouvernants français.

Dans le même sens, CABANNES (X.), Gouvernance mondiale et financement public de l'environnement : quelques pistes..., *RFFP*, n°90, mai 2005, p.69, CLIQUENNOIS (M.), Les aides publiques de l'État à l'environnement : entre interventionnisme environnemental et libéralisme économique ?, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.110-111, HASTINGS-MARCHADIER, L'environnement dans la réforme budgétaire de l'État, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.119 et surtout 123

6. Ensuite, les acteurs se sont multipliés, notamment en droit international, avec le développement des associations de protection de la Nature. Ces associations comme le *World Wide Fund for Nature* plus connu sous l'acronyme WWF¹⁹ ou *Greenpeace*²⁰, sont devenues des acteurs incontournables de l'élaboration du droit de l'environnement, ce qui illustre bien l'une des deux grandes caractéristiques marquantes dans l'évolution du système international ces dernières années : « des milliers d'organisations et des millions d'individus [sont considérés] comme des acteurs pertinents »²¹. Au niveau local, cela se traduit par un réel engouement pour la protection de l'environnement, la France comptant entre 15 000 et 20 000 associations ayant, plus ou moins directement pour objet la protection de l'environnement²², comme se plaît à le rappeler le professeur MORAND-DEVILLER.

7. Le problème de la protection de l'environnement a largement dépassé le cadre feutré des laboratoires de science pour occuper les devants de la scène politique. Problème d'une grande complexité, il se situe au carrefour de nombreuses disciplines et d'intérêts encore plus nombreux. Le droit ne pouvant ignorer cette problématique, c'est sans grande surprise qu'a été défini un cadre juridique de protection de l'environnement (I)] passant, notamment, par l'utilisation d'une fiscalité dite environnementale (II)]

I] Le cadre juridique de la protection de l'environnement

8. Au niveau juridique, il existe depuis longtemps²³ des règles destinées à protéger

19 Cf. <http://wwf.panda.org/> : un court texte sur le site internet du WWF retrace l'histoire de l'association, qui naquit en 1961 sous le nom de World Wildlife Fund (d'où l'acronyme) suite à la signature du Manifeste de Morges, et de son célèbre logo. Désormais, cette association est présente dans plus de 80 États, emploie environ 6000 personnes à temps plein et compte près de 5 millions d'adhérents à travers le monde

20 Cf. <http://www.greenpeace.org/international/en/> : cette association serait née au Canada en 1970 d'une initiative de protestation lancée par des activistes pacifistes, journalistes et écologistes contre un essai nucléaire américain dans l'île d'Amchitka en Alaska. Désormais basée à Amsterdam, cette organisation est présente dans plus de 40 pays.

21 BROWN-WEISS (E.), The Changing Structure of International Law, in *Les hommes et l'environnement Quels droits pour le vingt-et-unième siècle ? Études en hommage à Alexandre KISS*, ouvrage collectif sous la direction de PRIEUR (M.) et LAMBRECHTS (C.), Éditions Frison-Roche, France, 1998, p.4 : l'autre grande caractéristique étant le double mouvement d'intégration et de fragmentation

22 MORAND-DEVILLER (J.), *Le droit de l'environnement*, PUF, collection Que sais-je?, 10ème édition, France, 2010, p. 29

Cf. également RAOUL (L.), Le financement des associations de protection de la nature et de l'environnement, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.153-154 : l'auteur rappelle que les associations françaises de protection de la nature et de l'environnement, qui se sont beaucoup développées depuis la fin des années 1990, sont certes nombreuses, mais regroupées dans trois réseaux nationaux :

- Réserves naturelles de France
- la Fédération des Conservatoires d'Espaces Naturels
- France Nature Environnement

L'auteur souligne également que ces associations sont essentiellement financées par des fonds d'origine public (p.156) à la différence des pays anglo-saxons

23 Concernant l'exemple français, les auteurs citent souvent le début du XIXe siècle comme point de départ avec

l'environnement. Si celles-ci se sont considérablement développées au cours des dernières années, elles ne participent pas toujours de la même logique. De façon schématique, on peut distinguer deux grandes approches (A) : une tendance traditionnelle à la réglementation et une approche plus moderne utilisant différents types d'instruments économiques et financiers (B).

A) Les deux grandes approches de la protection juridique de l'environnement

9. Historiquement apparue en premier, l'approche réglementaire consiste, comme l'indique clairement la terminologie retenue dans les pays anglophones - *Command And Control* - à prescrire ou interdire un comportement, à peine de sanction(s). Cette approche est notamment utilisée dans trois types de situation. Il peut s'agir des interdictions et restrictions concernant la présence et/ou l'utilisation de certaines substances jugées toxiques comme le plomb, l'arsenic, le mercure...²⁴

Certains procédés peuvent également être réglementés, car ils sont considérés comme potentiellement dangereux et/ou polluants²⁵. Un bon exemple est celui de la polémique qui entoure, de nos jours, l'exploitation des gaz de schistes par fracturation hydraulique. Si la France semble avoir écarté - pour l'instant - l'utilisation de ce procédé²⁶, d'autres pays, comme

le décret impérial du 15 octobre 1810 sur les installations classées ou encore la gestion collective des cours d'eau par des associations agréées (loi de 1829). Toutefois, il est possible de faire remonter bien au-delà cette prise en compte de l'environnement par le droit français (cf. FROMAGEAU (J.), *La police de la pollution à Paris de 1666 à 1789*, thèse sous la direction de GUTTINGER (P.), Université Paris II, 1989, 976 p. ou encore ALBERT (J.-L.), La dimension environnementale dans l'histoire fiscale française, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.5-16)

Néanmoins, on remarquera que c'est la loi n°76-629 du 10 juillet 1976 relative à la protection de la nature qui marque réellement l'essor du droit de l'environnement en droit français. Celle-ci fut, par la suite, suivie de nombreux textes sectoriels.

Par exemple, dans la loi n°82-1153 du 30 décembre 1982 d'orientation des transports intérieurs, la problématique environnementale occupait une place importante. En effet, l'article 1er de cette loi, parmi les objectifs fixés afin de satisfaire les besoins des usagers des transports intérieurs, mentionne expressément « la limitation ou la réduction des (...) nuisances, notamment sonores, émissions de polluants et de gaz à effet de serre » et l'article 3 prévoit que la « politique globale des transports » tient compte de la protection de l'environnement.

24 Cf. par exemple Règlement (UE) n°744/2012 de la Commission du 16 août 2012 modifiant les annexes I et II de la directive 2002/32/CE du Parlement européen et du Conseil en ce qui concerne les teneurs maximales pour l'arsenic, le fluor, le plomb, le mercure, l'endosulfan, les dioxines, *Ambrosia* spp., le diclazuril et le lasalocide A sodium et les seuils d'intervention pour les dioxines, JOUE L 219 du 17 août 2012, p.5 et suivantes

25 Cette réglementation peut prendre la forme d'une interdiction. Elle peut également passer par l'édiction de standards :

- technologiques : ce fut le cas avec les amendements au *Clean Air Act* de 1977 imposant aux centrales électriques d'installer des épurateurs afin d'éviter les émissions de dioxyde de soufre (cf. KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, préc., p.130)
- de performance : les pouvoirs publics imposent alors une limite de rejets polluants à ne pas dépasser, laissant les agents économiques libres du choix des moyens à employer pour y parvenir

On notera que ces deux approches sont souvent combinées

26 Cf. discours du président de la République François HOLLANDE à l'occasion de la Conférence environnementale du 14 septembre 2012 : « *Reste le sujet des hydrocarbures non conventionnels : le gaz de schiste, qui soulève bien des passions, bien des questions. J'entends les arguments économiques, ils existent*

les États-Unis d'Amérique y voient, depuis plusieurs décennies, une ressource énergétique bon marché et une industrie créatrice d'emplois, dont les risques seraient pour une large part surestimés²⁷.

Enfin, la réglementation peut intervenir en matière d'implantation de certaines activités. On pensera ainsi aux règles entourant l'implantation des installations classées qui ont fait les beaux jours du droit de l'urbanisme²⁸. Cette approche réglementaire traditionnelle, encore très utilisée de nos jours lorsque les menaces pesant sur l'environnement apparaissent suffisamment importantes aux yeux des pouvoirs publics, se caractérise par sa dimension essentiellement préventive²⁹.

10. Elle présente néanmoins trois types de limites. Tout d'abord, elle suppose, pour être efficiente, d'énormes quantités d'informations³⁰ préalablement à l'édiction de règles et la maîtrise de ces informations par un législateur, souvent peu compétent pour apprécier des

et les considérations, souvent exagérées, sur l'ampleur des gisements.

Mais soyons clairs, dans l'état actuel de nos connaissances, personne, je dis bien personne, ne peut affirmer que l'exploitation des gaz et huile de schiste par fracturation hydraulique, seule technique aujourd'hui connue, est exempte de risques lourds pour la santé et pour l'environnement. C'est pourquoi, j'ai demandé à Delphine BATHO, ministre de l'Écologie, de prononcer - sans attendre davantage - le rejet des sept demandes de permis déposées auprès de l'État, et qui ont légitimement suscitées l'inquiétude dans plusieurs régions de France. »

27 Cf. GROAT (C.) et GRIMSHAW (T.), *Fact-Based Regulation for Environmental Protection in Shale Gas Development* [En ligne], Energy Institute, 2012, 414 p. [consulté le 21/09/2012]. <http://energy.utexas.edu/images/ei_shale_gas_regulation120215.pdf> : dans ce rapport, les auteurs mettent en évidence le fait que la polémique à propos des gaz de schiste est souvent plus basée sur des préjugés relayés par les médias qui ne rapportent que les accidents, que sur une véritable connaissance du problème (p.51). Ils soulignent ainsi que l'exploitation des gaz de schiste par fracturation hydraulique ne représente directement qu'une part minime dans les accidents et les violations de la réglementation en matière environnementale ayant eu lieu ces dernières années (p.16 dernière partie), et que l'augmentation de ces accidents est tout simplement due à l'essor de l'activité minière qui a accompagné la naissance de cette industrie (p.29 dernière partie).

Contra. On peut toutefois remarquer que les résultats de ce rapport sont sujets à caution dans la mesure où la *Public Accountability Initiative* de l'université du Texas a révélé un conflit d'intérêts du professeur GROAT du fait de ses liens avec une compagnie pétrolière. On notera, en outre, que certaines études récentes remettent en cause l'évaluation des réserves d'hydrocarbures exploitables par ce procédé, renforçant les doutes que l'on pourrait avoir dans l'appréciation de sa pertinence (cf. AHMED (N.), *Write-down of two-thirds of US shale oil explodes fracking myth* [en ligne], *The Guardian*, [consulté le 23 mai 2014]. <<http://www.theguardian.com/environment/earth-insight/2014/may/22/two-thirds-write-down-us-shale-oil-gas-explodes-fracking-myth>>)

28 Cf. MORAND-DEVILLER (J.), *Le droit de l'environnement*, préc., p.87 et suivantes : à propos du droit des installations classées en France, l'auteur retrace les grandes évolutions de ce droit à travers les trois grands textes régissant la matière : décret napoléonien du 15 octobre 1810, loi du 19 décembre 1917 et loi du 19 juillet 1976

29 CHELLIAH (R. J.), APPASAMY (P.P.), SANKAR (U.), PANDEY (R.), *Ecotaxes on polluting inputs and outputs*, Academic Foundation New Dehli, 2007, p. 20

30 Cf. BÜRGENMEIER (B.), HARAYAMA (Y.) et WALLART (N.), *Théorie et Pratique des Taxes Environnementales*, Economica, France, 1997, p.37 : les auteurs estiment que, faute de connaître « les fonctions de coût des entreprises, les conditions de concurrence, les prix, ainsi que les fonctions de coûts externes (...), dans la grande majorité des cas, la réglementation même la mieux définie ne sera pas efficace économiquement »

problématiques aux dimensions scientifiques multiples et complexes.

Elle pose également un problème de coût en termes de contrôle et de suivi. Or, le poids des mesures environnementales dans la dépense publique est déjà élevé en valeur absolue et probablement appelé à augmenter à l'avenir, comme l'a souligné, dès 2006, l'Agence européenne pour l'environnement (AEE)³¹ et l'illustre déjà fort bien l'augmentation du coût de l'électricité d'origine nucléaire³² depuis l'accident de Fukushima.

Enfin, cette approche, essentiellement unilatérale, est plutôt rigide car elle réduit les choix des pollueurs; elle n'incite pas à l'innovation et emporte rarement l'adhésion de ceux qui y sont soumis. Elle a également un "rétro-effet" sur l'information dont disposent les pouvoirs publics ; on peut, en effet, légitimement supposer que les pollueurs seront d'autant plus réticents à fournir les informations dont les pouvoirs publics ont besoin qu'ils voudront échapper à une réglementation contraignante.

II. Face à ces difficultés, une nouvelle approche est née de la pensée économique et a trouvé un terreau fertile dans la pensée juridique. Elle repose sur un constat : le prix des biens et des services, fixé par le libre jeu du marché, par la fameuse « *main invisible* » chère à Adam SMITH, ne reflète pas la totalité de leurs coûts de production et d'utilisation et notamment pas

31 Agence européenne pour l'environnement, *Using the market for cost-effective environmental policy : market-based instruments in Europe*, Office des publications de l'Union européenne, rapport n° 1/2006 du 26/01/2006, p.11 : les 15 pays d'origine de l'Union européenne dépensaient déjà 1,8 % de leur PIB en 1999 pour de telles mesures, soit près de 167 milliards de dollars.

Cette prévision d'une augmentation de dépenses liées à l'environnement, malgré de nettes disparités entre les États membres, a été globalement confirmée, au moins jusqu'à 2009, par les statistiques d'Eurostat (cf. SZIRONY (A.) et STEURER (A.), EU-27 environmental protection expenditure increased to 2.25 % of GDP in 2009, Eurostat, *Statistics in focus 23/2012*, juin 2012, 12 p. : cet article montre une augmentation quasi-constante des dépenses et des investissements en matière d'environnement dans l'Union européenne entre 2002 et 2009, sauf en 2007; on remarquera, toutefois, que la part de l'industrie dans ces dépenses et investissements reste à peu près constante)

32 Cour des comptes, *Le coût de production de l'électricité nucléaire Actualisation 2014*, Paris, mai 2014, 227 p. : il pourrait sembler, *a priori*, que l'accident de Fukushima a eu un impact assez limité sur la progression considérable du coût courant économique de production de l'électricité nucléaire par EDF entre 2010 et 2013 (environ 21 % de progression avec un passage de 49,5 €/MWh à 59,8 €/MWh, p.9). En effet, les auteurs du rapport, envisageant surtout les conséquences en termes d'investissements suite aux prescriptions de l'Autorité de Sûreté Nucléaire (p.37), chiffrent cet impact à 11 milliards d'euros soit une augmentation de 16 % des investissements de maintenance, accompagnée d'une accélération de certains investissements déjà prévus précédemment (p.66).

Toutefois, une lecture plus détaillée révèle que l'accident de Fukushima :

1. a créé de nouveaux besoins et, donc, de nouvelles dépenses en matière d'exploitation courante (p.55 et suivantes)
2. a généré également des frais au niveau de l'Autorité de Sûreté Nucléaire (p.143), dont les missions ont évolué
3. devrait conduire à réviser les hypothèses d'indemnisation en cas d'accident nucléaire, conduisant probablement à relativiser la portée des Conventions internationales de Paris du 29 juillet 1960 et de Bruxelles du 31 janvier 1963. Les plafonds d'indemnisation dans le cadre de la responsabilité civile prévues par ces conventions (345,5 millions d'euros) apparaîtront certainement trop faibles, alors que les protocoles de révision de ces conventions prévoyant un relèvement significatif de ces plafonds, signés en 2004, ne sont pas encore entrés en vigueur.

leurs coûts environnementaux.

Par exemple, le prix d'une voiture chez un concessionnaire ne prend pas en compte des «*frais cachés*»³³ liés à sa production (pollutions lors du processus de fabrication, rareté de certaines matières premières partiellement répercutée dans le prix de vente...), à son utilisation (rejets polluants par les voitures thermiques, pollutions des usines produisant l'énergie des voitures électriques, désagréments liés au bruit et à la congestion, dégradation des voies publiques, problèmes de santé publique induits...) et à sa disparition (pollutions lors du processus de destruction ou de recyclage, coût du recyclage, déchets ultimes...). Ces éléments constituent autant d'exemples de dysfonctionnements du marché³⁴ quant à l'appréhension de l'environnement.

12. Schématiquement, les économistes³⁵ distinguent trois grands cas où de tels dysfonctionnements du marché sont susceptibles d'intervenir. Il peut s'agir :

- d'externalités : une activité génère des effets indirects dont bénéficient ou sont victimes des tiers³⁶, sans compensation
- de la problématique des biens publics³⁷ : certaines "biens" ou services (comme la biodiversité, la défense nationale ou l'éducation) présentent une double caractéristique; ils sont :
 - non rivaux : l'utilisation par un individu ne réduit pas les possibilités d'utilisation par un autre individu
 - non exclusifs : on ne peut empêcher un individu d'en bénéficier

Les individus, laissés à eux-mêmes, auront tendance à profiter de ces biens publics, en offrant peu ou pas de contrepartie. C'est ce que les économistes qualifient de comportement de "passager clandestin"

- de la « *tragédie des communs* »³⁸ : les ressources en libre accès constituent des biens

33 Nous empruntons l'expression à l'Agence européenne pour l'environnement (Agence européenne pour l'environnement, *Using the market for cost-effective environmental policy : market-based instruments in Europe*, préc., p.5)

34 Bien entendu, cela suppose que l'on se place dans le cadre d'une économie de marché, modèle dominant de nos jours. À ce sujet, on notera que les conditions théoriques de fonctionnement efficient d'un marché (compétition, disponibilité de l'information et caractère complet) sont rarement remplies en réalité, expliquant des dysfonctionnements comme ceux existant en matière d'environnement.

35 Cf. KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, préc., p. 65 et suivantes

36 Cf. infra

37 Cf. Annexe 4

38 Cf. HARDIN (G.), *The Tragedy of the Commons*, *Science*, New Series, Vol. 162, n°3859, décembre 1968, p. 1243-1248 : dans cet article aux accents malthusiens prononcés, Garrett HARDIN, biologiste des populations, défend une thèse selon laquelle il serait nécessaire d'encadrer la croissance de la population humaine compte tenu des limites qui existent en termes de ressources naturelles.

Il va illustrer son propos en décrivant « *la tragédie des Communs* » ; dans un pré ouvert à tous, c'est-à-dire un bien rival et non exclusif, chaque berger tirera avantage à faire paître le plus de bêtes possibles, fût-ce au détriment de la ressource commune. L'auteur continue en étendant cette métaphore aux problèmes de pollution : « *l'homme rationnel trouve que sa part du coût des déchets qu'il rejette dans les Communs est*

rivaux et non exclusifs; elles seront généralement surexploitées, en l'absence de mécanisme(s), même implicite(s)³⁹, de régulation.

Ces dysfonctionnements, qui participent tous d'une même problématique d'allocation non optimale des ressources⁴⁰, constituent autant d'imperfections du marché qu'il faut corriger.

13. A cette fin, les économistes ont proposé d'intégrer dans le prix des biens et des services ces "coûts cachés", afin d'inciter à des comportements plus responsables écologiquement⁴¹, au moyen de mécanismes juridiques, communément et assez paradoxalement, appelés "instruments de marché" ou "instruments économiques et financiers".

inférieure au coût de dépollution avant d'effectuer ces rejets » (*Ibid.*, p.1245)

La conclusion de l'auteur est sans appel : « *la liberté dans les Communs apporte la ruine à tous* » (*Ibid.*, p.1244), sachant qu'un tel constat est d'autant plus juste dans une société comme la nôtre qui promeut les libertés individuelles.

Selon HARDIN, les solutions à la tragédie des communs passent soit par la propriété privée soit par la mise en œuvre d'une réglementation de l'accès à la propriété publique, celle-ci pouvant être organisée par des interdictions ou des incitations. Cependant, bien qu'il estime possible de recourir à des mécanismes incitatifs, notamment fiscaux (la « *fiscalité [étant] un bon instrument de coercition* » (*Ibid.*, p.1247)), l'auteur semble préférer le recours à la réglementation plus facile à mettre en œuvre et plus efficace pour faire évoluer les comportements.

39 Cf. DEULOFEU (J.), *Dilemmes de prisonniers et stratégies dominantes La théorie des jeux*, RBA France SARL, Collection Le monde est mathématique, 2013, 145 p. : la théorie des jeux est particulièrement riche d'enseignements en la matière, puisqu'il s'agit de traiter de situations où les individus cherchent à « *optimiser leurs stratégies individuelles pour majorer leurs gains* » (Préface de Serge CANTAT, p.5). Née des travaux de John Von NEUMANN et d'Oskar MORGENSTERN, cette théorie a, ainsi, très tôt été utilisée pour « *analyser des situations de compétition associées à l'économie* » (*Ibid.*, p.41)

On notera que certains développements de cette théorie peuvent, nous semble-t-il, conduire à nuancer la portée de la théorie des communs. En effet, dans le cadre d'un dilemme du prisonnier, c'est-à-dire lorsque se pose la question de savoir s'il faut coopérer ou pas, Robert AXELROD a démontré que « *les stratégies utilisées par les personnes tendent à évoluer vers des stratégies de plus en plus efficaces, dans lesquelles la coopération est nécessaire* » (*Ibid.*, p.129).

Or, il nous semble que l'on retrouve cette idée en filigrane dans les thèses du prix Nobel Elinor OSTROM concernant la gestion institutionnelle des biens communs, en dehors des cadres de l'État et du marché (cf ROTILLON (G.), *Économie des ressources naturelles*, La Découverte, Collection Repères, nouvelle édition, France, 2010, p.59 et suivantes)

40 KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, Éditions Islandpress, préc., p.76 et suivantes : les auteurs soulignent que la notion d'externalité permet, en définitive, d'appréhender les trois problématiques, dans la mesure où :

- les biens publics constituent une sorte d'externalité positive du point de vue des "passagers clandestins" (*Ibid.*, p.76)
- dans le cas de la tragédie des communs, chaque utilisateur impose une externalité négative à l'utilisateur suivant, les bénéfices liés à l'usage des communs diminuant après chaque utilisation (*Ibid.*, p.79)

Ainsi, dans tous les cas, l'allocation non optimale est due au caractère non-exclusif du bien, du service ou des effets d'une activité (*Ibid.*, p.82)

C'est pourquoi, les économistes estiment souvent que la problématique environnementale se réduit à une question de droit de propriété. En réalité, un tel raisonnement a de quoi laisser perplexe le juriste, étant tout à la fois souvent impossible à mettre en pratique et moralement contestable (cf. infra)

41 Les économistes se basent essentiellement sur le critère formel des prix. Toutefois, bien qu'il s'agisse – généralement – d'un facteur important, ce n'est certainement pas le seul permettant de déterminer l'aspect incitatif d'un dispositif. Par exemple, la prise en compte de critères environnementaux dans le cadre de la commande publique n'appartient pas, dans cette conception, à la catégorie des instruments de marché car elle n'a pas d'influence directe sur les prix.

Dès lors, l'approche économique des "instruments de marché" présente, certes, l'avantage d'être didactique mais ne doit pas occulter les spécificités d'une approche juridique de ces mécanismes.

Pour faire le parallèle avec l'approche réglementaire, les instruments économiques et financiers ont, au moins, un double mérite : en théorie, ils sont censés être moins coûteux à mettre en œuvre que l'approche réglementaire, tant pour les pouvoirs publics que pour les opérateurs économiques. Les exemples sont nombreux et jalonnent les études économiques des cinquante dernières années. Une étude de la pollution atmosphérique à Kansas-City déterminait ainsi, dès le début des années 1970, que réduire la pollution atmosphérique de 184 à 89 microgrammes aurait coûté 16 millions de dollars par an suivant une approche réglementaire, contre seulement 7,5 millions de dollars dans le cadre d'une approche économique, soit près de moitié moins⁴².

Ils impliquent également une démarche moins unilatérale, plus souple et sont souvent mieux acceptés. Ils semblent, en outre, plus "dans l'air du temps". Dans un monde marqué par le développement, à tous les niveaux, de la notion de gouvernance, *«les autorités publiques cherchent [dorénavant] à convaincre plus qu'à contraindre, à arbitrer plus qu'à décider seules, la persuasion remplace le commandement»*⁴³.

Ces instruments économiques et financiers présentent, néanmoins, un inconvénient majeur : du fait même de leur aspect incitatif, leurs effets ne peuvent intervenir que sur le moyen et/ou le long terme. Étant difficilement envisageables dans les cas de pollution grave et/ou lorsqu'il y a urgence, ils ne sont pas appelés à remplacer l'approche réglementaire, mais à la compléter.

B) Les différents types d'instruments économiques et financiers utilisés en matière de protection de l'environnement

14. Bien qu'il existe une grande diversité au sein des instruments de marché, il est possible et même nécessaire d'établir une typologie⁴⁴ afin de faciliter leur étude. Face à une réalité dont

42 Cf. Council of Environmental Quality, *2nd Annual Report Environmental Quality*, US Government Printing Office Washington D.C., 1971, p. 120-121

43 Cf. MORAND-DEVILLER (J.), *Le droit de l'environnement*, préc., p.32

44 En réalité, il existe de nombreuses typologies; pour n'en citer que trois exemples, l'Agence européenne pour l'environnement, dans le rapport de 2006 précité, distingue cinq grands types d'instruments:

- les permis, droits ou quotas négociables ou transférables
- les taxes environnementales
- les redevances
- les aides et subventions
- la responsabilité / réparation des dommages

alors que Caroline LONDON, dans son ouvrage *Environnement et instruments économiques et fiscaux* (LGDJ, collection Systèmes, France, 2001, 218 p.), envisage les systèmes de dépôt/consignation, mais pas la responsabilité. Selon nous, les deux mécanismes méritent toutefois d'être mentionnés.

Par ailleurs, dans une étude réalisée pour le Regroupement national des Conseils régionaux de l'Environnement du Québec (*Les instruments économiques et la protection de l'environnement* [en ligne], mai 1998, 86 p. [consulté le 8 octobre 2012]).

nous ne ferons qu'effleurer la complexité, il va s'agir de délimiter, au moins grossièrement, l'objet de cette thèse, de positionner le débat, d'autant que les choix terminologiques du législateur tantôt maladroits, tantôt volontairement ambigus ne facilitent pas toujours les choses.

On se contentera de rappeler deux fameux exemples de notre droit français : les "redevances" perçues par les Agences de l'eau, anciennement Agences financières de bassin, finalement qualifiées par le juge constitutionnel d'impositions⁴⁵ ou encore, celui de la CSG dont la nature juridique a pu prêter à controverse entre les instances nationales et communautaires⁴⁶.

À titre liminaire, précisons que notre typologie ne présente guère d'originalité dans la mesure où elle repose sur un critère formel. Cependant, ce critère est loin d'être anodin et superficiel, car il reflète, selon nous, des différences de logique sous-jacentes, au combien

http://iwlearn.net/abt_iwlearn/events/ouagadougou/readingfiles/quebec-instruments-economiques.pdf) , est retenue la typologie suivante :

- taxes et redevances sur les nuisances
- incitations financières à la mise en conformité
- garanties financières
- encouragements fiscaux et incitatifs financiers
- permis échangeables
- responsabilité environnementale
- systèmes de consigne

Cette typologie nous semble, cependant, peu pertinente dans la mesure où certaines des catégories pourraient être fusionnées (garanties financières, incitations financières par exemple)

45 Cf. CC, Décision n°82-124 L, 23 juin 1982, *Nature juridique des dispositions du 1er alinéa de l'article 13 et du deuxième alinéa de l'article 14 de la loi n°64-1245 du 16 décembre 1964 relative au régime et à la réparation des eaux et à la lutte contre leur pollution*, JORF du 24 juin 1982, p.1994, rec. p.99 : considérant 2.

On remarquera que la question de la nature juridique de ces redevances a posé problème jusqu'au milieu des années 2000 (cf CAUDAL (S.), *L'écofiscalité à l'épreuve des principes financiers et fiscaux*, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.34), ces redevances échappant à l'autorisation parlementaire. Toutefois, l'adoption de la loi n°2006-1772 du 30 décembre 2006 sur l'eau et les milieux aquatiques dite loi LEMA (JORF n°303 du 31 décembre 2006, p. 20285) semble avoir réglé ce problème du respect du principe de légalité, le « *Parlement [étant] amené à voter le plafond des taux des redevances, ainsi que leur assiette et leurs modalités de recouvrement, [et] les comités de bassin [restant] compétents pour adapter le montant de la redevance en fonction des priorités locales* » (cf. FLAJOLET (A.), *Rapport fait au nom de la Commission des affaires économiques, de l'environnement et du territoire sur le projet de loi adopté par le Sénat, sur l'eau et les milieux aquatiques*, Assemblée nationale, rapport n°3070, session 2005-2006, p.311).

Cependant, certains parlementaires se sont interrogés sur la pertinence de la qualification d'impositions de toutes natures retenue par le gouvernement (cf. SIDO (B.), *Rapport fait au nom de la Commission des Affaires économiques et du Plan sur le projet de loi sur l'eau et les milieux aquatiques* (tome 1), Sénat, rapport n°271, session 2005-2006, p.23-24 : le sénateur SIDO envisageait notamment de revenir à une qualification de redevance en se fondant sur la Charte de l'environnement)

46 Cf. par exemple CC, Décision n°90-285 DC, 28 décembre 1990, *Loi de finances pour 1991*, considérant 9 et suivants et CE, 7 janvier 2004, *Mme Eliane Martin*, req. n°237395 : la CSG et la CRDS sont qualifiées d'impositions de toute nature car leur acquittement est « *dépourvu de tout lien avec l'ouverture d'un droit à une prestation ou un avantage servis par un régime de sécurité sociale* »

Contra CJCE, plén., 15 février 2000, *Commission c/ France*, aff. C-169/98 (à propos de la CSG ; point 31 et suivants) et C-34/98 (à propos de la CRDS ; point 33 et suivants), rec.2000, p. I-1065 et I-1041 : la CJCE se base sur le critère de l'affectation aux régimes de sécurité sociale pour estimer que la CSG est une cotisation sociale. La Cour de cassation a suivi cette position en estimant que la CSG était une cotisation sociale (cf. par exemple Cour de cassation, 2ème chambre civile, 8 mars 2005, pourvoi 03-30.700, Bulletin de la Cour de cassation, 2ème chambre civile, n° 54 et 10 mai 2005, pourvoi 04-30.094, non publié au bulletin)

importantes, entre les instruments évoqués. On ne saurait, par exemple, trop insister sur la distinction entre les redevances, « *s'apparentant à un prix* »⁴⁷, et les mécanismes fiscaux, dont les régimes respectifs, que ce soit en matière de compétence⁴⁸ et, surtout, en matière de fixation du tarif, traduisent bien les spécificités. On rappellera ainsi l'obligation de fixer la redevance en fonction du coût du service, seulement tempérée, dans certains cas, par la possibilité de la fixer en fonction des avantages économiques dont bénéficient les usagers du service⁴⁹.

Toutefois, il ne faudra pas se départir d'une certaine circonspection, la pratique s'accommodant mal des distinctions théoriques. Force est de constater que notre typologie n'a rien d'absolu, certains instruments pouvant être rattachés à deux (ou plusieurs) types – ce sera, par exemple, le cas des dépenses fiscales qui relèvent à la fois des subventions environnementales et des instruments fiscaux⁵⁰ - et l'appartenance d'un instrument à une

47 BOUVIER (M.), ESCLASSAN (M.-C.) et LASSALE (J.-P.), *Finances publiques*, LGDJ, collection Manuel, 5ème édition, France, 2000, p. 612

On notera, d'ailleurs, que lorsque la redevance est perçue par un service public industriel et commercial, elle est appelée "prix" (cf ALBERT (J.-L.) et SAÏDJ (L.), *Finances publiques*, Éditions Dalloz, Collection Cours, 6ème édition, France, 2009, p.102)

48 Les différences de régime, selon nous, sont autant d'illustrations d'une différence de logique. Ainsi, en matière de compétence : en principe, les impositions relèvent de la compétence du législateur alors que les redevances relèvent de l'exécutif.

Cette distinction que l'on retrouve aussi bien en France (cf. LOLF aux articles 4 et 17 sur les redevances de l'État et CE, 30 juin 1939, *Ville de Granville* pour les collectivités locales / article 34 de la constitution pour les impositions de toutes natures) qu'à l'étranger (aux États-Unis, les Constitutions des États fédérés prévoient généralement une intervention du Parlement, voire un référendum, pour la mise en place de mesures fiscales) se traduit par des différences tant au niveau des compétences de création qu'au niveau des régimes contentieux.

Cela montre qu'un encadrement plus important, par le législateur et par le juge constitutionnel, est nécessaire en matière d'imposition car il n'y a pas de rapport d'équivalence avec la prestation fournie comme dans le cas des redevances

49 Cf. CE ass., 16 juillet 2007, *Syndicat national de défense de l'exercice libéral de la médecine à l'hôpital et Syndicat national de chirurgie plastique reconstructrice et esthétique* (req. n°293229 et 293254), CE, 29 mai 2009, *Syndicat national de la chirurgie plastique* (req. n°318071) ou encore CE, 7 octobre 2009, *Société d'équipement de Tahiti et des îles* (req. n°309499). Nous ne pensons pas, néanmoins, que l'utilisation de l'environnement puisse entrer dans cette catégorie des avantages économiques dans la mesure où :

1. il n'y est absolument pas fait référence dans ces espèces
2. l'environnement s'avère particulièrement difficile à évaluer sur le plan économique ; or, une telle évaluation serait nécessaire dans le cadre d'une redevance proportionnée à la valeur du service rendu ou aux avantages économiques qu'en retirent les bénéficiaires (cf infra)
3. cela reviendrait à reconnaître un droit de propriété, souvent, difficile à mettre en œuvre et à admettre en la matière (cf infra), quoiqu'une partie de la doctrine, notamment à l'étranger, ait pu l'envisager (cf ZEZSCHWITZ (F. Von), *Environmental Taxes in Germany*, in *Taxation for Environmental Protection A Multinational Legal Study*, ouvrage collectif sous la direction de GAINES (S.E.) et WESTIN (R.A.), Quorum Books, p.71-72)
4. dans tous les cas, la redevance serait plafonnée et son aspect incitatif limité alors qu'il n'existe aucune limite de cette sorte dans le tarif des impositions ou des taxes qui ne dépend pas du coût des prestations fournies, même lorsqu'il existe, comme dans le cas des taxes, une contrepartie dans la prestation offerte ou la possibilité d'utiliser un ouvrage public.

50 Il nous paraîtrait très artificiel d'étudier les dépenses fiscales séparément des prélèvements fiscaux dans la mesure où les deux types coexistent souvent au sein d'un même dispositif. Il s'agit souvent des « *deux faces d'une même pièce* » (KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, préc., p.131)

Il existe, en la matière, de nombreux exemples :

catégorie n'aura rien d'intangible, étant susceptible de changer au gré de l'évolution des modalités de sa mise en œuvre.

15. En pratique, il nous semble possible de distinguer : les systèmes de dépôt/consignation, les régimes de responsabilité/réparation des dommages, les permis, droits et quotas négociables, les subventions environnementales et les redevances environnementales, de l'objet de cette thèse, à savoir la fiscalité environnementale.

16. Les systèmes de dépôt/consignation sont anciens – qui ne se souvient d'avoir rapporté ses bouteilles de lait ou ses bouteilles de bière à son commerçant ? – et très répandus à travers le monde⁵¹, notamment dans le cadre de la consignation des emballages de boissons⁵² (bières,

-
- pratiques : une parfaite illustration peut être trouvée dans les systèmes de bonus/malus ou encore dans les possibilités de déductions et autres abattement en faveur d'investissements améliorant la protection de l'environnement. Ainsi, dans le cadre de la taxe sur l'or extrait en Guyane, les redevables peuvent déduire de la taxe le montant des investissements réalisés l'année précédente en faveur de la réduction des impacts de l'exploitation sur l'environnement
 - théoriques : par exemple, Dominique PRUNETTI envisage le traitement des pollutions constituées par l'accumulation de certains éléments dans les milieux naturels par une taxe temporelle flexible sur les rejets accompagnée d'une subvention à la dépollution, la taxe et la subvention étant toutes deux fonctions du niveau du stock de pollution présent dans l'environnement (cf. PRUNETTI (D.), *Externalité environnementale de stock et décentralisation de l'optimum*, Thèse sous la direction de BOMEL (P.), Université de Nice, 1999, 211 p. : cet auteur souligne, en effet, que les modélisations effectuées jusque-là, en n'intégrant pas cette possibilité de subventionner la lutte contre la pollution, ne tenaient pas compte du fait qu'il faut souvent recourir à une deuxième meilleure approche pour déterminer la taxe applicable (*Ibid.*, p.31). Dès lors, les précédents modèles s'avéraient peu réalistes car ils ne prenaient pas en compte les problématiques d'information et de pressions exercées par les pollueurs).

Dans un souci de cohérence, nous aborderons résolument les deux types d'instrument conjointement au sein de cette thèse en retenant une définition large de la fiscalité environnementale (cf. dans ce sens, par exemple, PHILIP (L.), Présentation, *RFFP*, n°90, Mai 2005, p.13 : ouverture au numéro de la RFFP reprenant les travaux du colloque de la Société Française de Finances Publiques qui s'est tenu à Nantes en 2004)

51 On peut noter que le droit communautaire encourage « la réutilisation des emballages qui sont susceptibles d'être réutilisés sans nuire à l'environnement » (cf. art. 5 de la Directive 94/62/CE du Parlement européen et du Conseil, du 20 décembre 1994, relative aux emballages et aux déchets d'emballages, JO L 365 du 31 décembre 1994, p.10-23). On trouve, en pratique, de nombreux exemples de systèmes de dépôt/consignation : Danemark, Suède, Allemagne, Finlande, Pays-Bas, France...et le taux de retour est généralement élevé (cf PASQUIER (S.), *Evaluation des résultats de la réutilisation et du recyclage des emballages en Europe* [en ligne], ADEME, 2009, 34 p. [consulté le 25 septembre 2012] . <<http://www2.ademe.fr/servlet/getDoc?cid=96&m=3&id=67529&p1=02&p2=05&ref=17597>> : cette étude de 6 pays de l'UE montre que les taux de retour sont très élevés lorsqu'un système de dépôt/consignation des emballages de boissons existe, dépassant en général les 90 % (*Ibid.*, p.23). L'auteur déplore malgré tout le développement des emballages à usage unique du fait des préférences des consommateurs jeunes (*Ibid.*, p.4) et probablement d'une consigne fixée à un niveau trop faible)

En dehors de l'Union européenne, on peut citer l'exemple québécois au Canada : 95% des contenants à remplissage multiple (CRM) et 68% des contenants à remplissage unique (CRU) ont été rapportés en 2008, montrant le succès du mécanisme de dépôt/consignation notamment en matière de CRM (cf. BRASSARD (R.), *Le système de consignation* [en ligne], Recyc-Québec, Fiches informatives, 2009, 7 p. [consulté le 25 septembre 2012] . <<http://www.recyc-quebec.gouv.qc.ca/Upload/Publications/Fiche-consigne.pdf>>)

52 Néanmoins, on trouve, de nos jours, d'autres exemples d'application : tubes fluorescents, piles, bouteilles de gaz...(cf Association des Cités et Régions pour le Recyclage et la gestion durable des Ressources, *Déchets municipaux en Europe Vers une société européenne du recyclage*, Victoires Éditions, collection Environnement, France, 2009, p.135)

sodas, eaux...). Une consigne est versée lors de l'achat du contenu; elle est ensuite remboursée si l'emballage reçu en dépôt est ramené, dans un certain délai, en bon état; sinon, la consigne devient un prix et l'emballage reste acquis au dépositaire. Il y a incitation à rapporter celui-ci au distributeur dès lors que la consigne est fixée à un niveau généralement supérieur à la valeur vénale de l'emballage. Ce dernier pourra alors faire l'objet d'un réemploi⁵³ ou, plus rarement, d'un recyclage⁵⁴.

Ces systèmes impliquent, toutefois, la mise en œuvre d'une importante logistique et supposent certains prérequis pour donner des résultats satisfaisants en matière d'environnement : l'utilisation d'emballages réutilisables et/ou recyclables⁵⁵, des points de collecte régulièrement distribués sur le territoire pour éviter des transports sur de longues distances, la fixation de la consigne à un niveau suffisant pour être incitatif, une éducation des consommateurs....Les systèmes de dépôt/consignation ont, en outre, un champ d'application assez restreint.

17. Les régimes de responsabilité/réparation des dommages environnementaux connaissent, depuis quelques années, un développement protéiforme. Ils peuvent être civils ou pénaux⁵⁶, subjectifs ou objectifs⁵⁷, généraux ou sectoriels. Dans ce dernier cas peuvent être visés un milieu particulier comme le milieu marin⁵⁸, un type de pollution⁵⁹ ou un type

53 On pourra retenir comme définition du réemploi celle donnée par l'article L541-1-1 du code de l'environnement français « toute opération par laquelle des substances, matières ou produits qui ne sont pas des déchets sont utilisés de nouveau pour un usage identique à celui pour lequel ils avaient été conçus »

54 Cf. ADEME, *Consigne pour les emballages boissons* [en ligne], Les fiches techniques de l'ADEME, novembre 2011, 2 p. [consulté le 25/09/2012] . <<http://www2.ademe.fr/servlet/KBaseShow?sort=-1&cid=96&m=3&catid=20266>> : l'ADEME souligne que si les avantages dans le cadre du réemploi des emballages de boissons peuvent être réels, sous certaines conditions, ils apparaissent douteux en matière de recyclage - il n'existe pas encore d'étude fiable à ce jour en France – dès lors qu'existent déjà des collectes sélectives, le coût du recyclage étant alors moins élevé avec ces dernières. Il y a cependant une exception : les circuits de distribution aux professionnels du secteur Cafés/Hôtels/Restaurants pour lesquels « le risque de confusion avec le geste de tri n'existe pas et où les marges d'optimisation de la collecte séparative restent importantes » (p.2)

55 Cf. article 6 de la Directive 94/62/CE préc. fixant des objectifs de recyclage chiffrés, directive notamment transposée en France par le décret n°98-638 du 20 juillet 1998 relatif à la prise en compte des exigences liées à l'environnement dans la conception et la fabrication des emballages, JORF n°170 du 25 juillet 1998 p. 11394

56 Par exemple, on peut considérer les amendes et pénalités pour non respect de standards environnementaux; certains proposent même de dépasser la simple utilisation d'incriminations générales en reconnaissant la notion de délinquance écologique (cf. MORAND-DEVILLER (J.), *Le droit de l'environnement*, préc., p.20)

57 On remarquera, d'ailleurs, l'importance des mécanismes de responsabilité sans faute en la matière avec, par exemple, la théorie des troubles anormaux de voisinage très utilisée par les juges français face aux problèmes de pollution (cf. DEMEESTER (M.-L.) et NEYRET (L.), *Environnement, Répertoire de droit civil Dalloz*, septembre 2007, § 83 et suivants, ou encore, ROMI (R.), *Droit et administration de l'environnement*, Montchrestien, collection Domat Droit public, 6ème édition, France, 2007, p.602 et suivantes : à propos du cas des « fauteurs de bruit »)

58 Cf. par exemple : loi du 20 janvier 1999 visant la protection du milieu marin dans les espaces marins sous la juridiction de la Belgique, Moniteur Belge, 12 mars 1999, 2ème édition, p.8033-8052

59 Cf. par exemple : *Oil Pollution Act* de 1990, 33 U.S.C. 2701-2761 qui est venu amendé le *Federal Water Pollution Control Act* dit *Clean Water Act* suite à la catastrophe de l'*Exxon Valdez* : il a notamment permis

d'activité. Ces régimes qu'ils soient nationaux, régionaux ou internationaux, peuvent enfin impliquer la réparation du dommage aux personnes ou aux biens, voire du «*dommage écologique pur*»⁶⁰. Au-delà du double phénomène d'objectivation et de collectivisation qui marque leur évolution et ne leur est, d'ailleurs, pas spécifique⁶¹, ces régimes, généralement fondés sur le principe pollueur-payeur, présentent de nombreux mérites.

Ils multiplient les possibilités de réparation des dommages en favorisant le développement de systèmes d'assurance et/ou de fonds d'indemnisation. Même si, à l'évidence, ils ont surtout une dimension curative, par leur action indirecte sur les prix à travers l'évolution des primes d'assurance, ils renforcent également l'intégration de la dimension environnementale au niveau des activités économiques, dans une logique de prévention. On peut citer à titre d'illustration la généralisation des navires à double coque dans le transport pétrolier parallèlement au développement des systèmes de responsabilité/réparation, l'assurance des navires à coque simple devenant impossible ou beaucoup plus onéreuse⁶².

18. Ces régimes se voient, cependant, reprocher d'être souvent difficiles à mettre en œuvre⁶³. Se posent en la matière plusieurs problèmes allant de la question de la preuve d'un

une "activation" de l'*Oil Spill Liability Trust Fund* créé 4 ans plus tôt par le Congrès

60 Cf. par exemple HUGLO (C.), Les actions des collectivités publiques en réparation des dommages écologiques, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.178 : celui-ci définit le dommage écologique pur comme « le dommage au milieu marin ou au milieu naturel », indépendamment de quelconques répercussions économiques et financières.

On remarquera que le professeur MORAND-DEVILLER (MORAND-DEVILLER(J.), *Le droit de l'environnement*, préc., p.5 et 18) estime que la directive 2004/35/CE du Parlement européen et du Conseil du 21 avril 2004 sur la responsabilité environnementale en ce qui concerne la prévention et la réparation des dommages environnementaux (JO L 143 du 30 avril 2004, p.56-75) constitue un grand progrès en la matière. Cette directive, excluant l'indemnisation des dommages corporels et aux biens (préambule, considérant 14) organise la réparation de dommages environnementaux « *subis par le milieu naturel en lui-même* » que l'on pourrait qualifier de purs (articles 2 et 3), en ce sens qu'il y aura responsabilité, même en l'absence de victimes humaines.

Elle a été transposée en France par la loi n°2008-757 du 1er août 2008 relative à la responsabilité environnementale et à diverses dispositions d'adaptation au droit communautaire dans le domaine de l'environnement (JORF n°179 du 2 août 2008 page 12361)

61 Nous reprenons ici la terminologie de Patrice JOURDAIN, particulièrement adaptée en l'occurrence, avec le développement des régimes objectifs de responsabilité environnementale (cf supra)

Cf. JOURDAIN (P.), *Les principes de la responsabilité civile* Dalloz, collection Connaissance du Droit, 5ème édition, France, 2000, p.10 et suivantes : l'auteur y décrit comment, en droit de la responsabilité, la faute a eu un rôle prééminent jusqu'à la seconde moitié du XIXe siècle, avant que n'interviennent deux phénomènes :

- une "objectivation" de la responsabilité civile dans le cadre d'un État Providence plus protecteur des victimes, face au développement des « *risques technologiques* » (p.11). On remarquera que cet aspect se retrouve en matière d'environnement comme cela a pu être souligné dès les premiers paragraphes de cette introduction
- une "collectivisation" de la responsabilité civile avec le développement de l'assurance tant privée (impliquant une collectivisation indirecte) que collective (État, régimes de sécurité sociale, fonds de garantie...). Là encore, on peut observer ce développement en droit de l'environnement comme le fait remarquer Jacqueline MORAND-DEVILLER (cf MORAND-DEVILLER (J.), *Le droit de l'environnement*, préc., p.20)

62 Cf Agence européenne pour l'environnement, *Using the market for cost-effective environmental policy : market-based instruments in Europe*, préc. : p.8

63 Se posent en la matière plusieurs problèmes :

dommage environnemental, souvent indirect et collectif⁶⁴, à son évaluation en passant par des difficultés purement procédurales dans la mesure où les procédures, souvent longues et complexes, impliquent de très nombreux intervenants⁶⁵.

Une partie de la doctrine juge également les résultats produits insuffisants d'un double point de vue qualitatif et quantitatif. Au niveau qualitatif, il n'existerait, selon certains, « *ni compensation parfaite, ni réparation parfaite [qui soient] possibles, car tout dommage [environnemental] est par nature irréversible* »⁶⁶. Au niveau quantitatif, la réparation est rarement intégrale dans le cas des grandes catastrophes environnementales, compte tenu des montants en jeu.

Par exemple, le naufrage du Prestige en novembre 2002 au large des côtes de Galice a donné lieu à des réparations par l'assureur de l'armateur et le Fonds International pour les dommages dus à la pollution par les hydrocarbures de 1992 (FIPOL) d'un montant de 172 millions d'euros alors que le montant total estimé des dommages s'élevait à 1,1 milliard d'euros⁶⁷. Certains auteurs vont même plus loin, estimant que le développement des fonds d'indemnisation conduit, en pratique, à une banalisation des risques, voire à une forme de déresponsabilisation⁶⁸.

19. Les permis, droits et quotas négociables reposent sur l'organisation d'un "marché de la pollution". Un quota d'émission d'une substance polluante, de prélèvement d'une ressource naturelle...est alloué aux opérateurs économiques, pour une période de temps donnée. Les opérateurs qui dépassent ce quota sont, en principe, sanctionnés par des amendes et pénalités. Toutefois, ce quota constitue un droit monnayable. Les opérateurs qui désirent dépasser leur quota initial vont alors pouvoir éviter les sanctions, en achetant auprès d'autres opérateurs des quotas non utilisés, dans le cadre d'un marché organisé par les pouvoirs publics.

-
- la question de la preuve du dommage : il est souvent difficile de prouver le dommage environnemental, dommage indirect et collectif.
 - le définition du dommage, son évaluation et sa réparation
 - la complexité de la procédure, les intervenants étant nombreux et le rôle des experts prépondérants

64 De plus, il faut noter la condition d'anormalité du dommage dans les cas de responsabilité objective (cf. par exemple Cour de cassation 2ème chambre civile, 14 juin 2007, pourvoi n°05-19.616, Bulletin de la Cour de cassation, 2ème chambre civile, n° 164 : les riverains d'un aéroport « *ne démontrent pas que les troubles subis et causés par les aéronefs des trois compagnies d'aviation excèdent la mesure des inconvénients normaux du voisinage d'un aéroport* ») qui, en favorisant la liberté d'appréciation des juges, peut devenir source d'insécurité juridique

65 Cf. MORAND-DEVILLER (J.), *Le droit de l'environnement*, préc., p.19 : à propos de l'affaire de l'*Amoco Cadiz*

66 ROMI (R.), *Droit et administration de l'environnement*, préc., p.144

67 Agence européenne pour l'environnement, *Using the market for cost-effective environmental policy : market-based instruments in Europe*, préc. : p.39

68 Cf. JOURDAIN (P.), *Les principes de la responsabilité civile*, préc., p.16-17

Ce système combine les avantages de la réglementation et de l'incitation. D'une part, la peur des sanctions pécuniaires incite les bénéficiaires des quotas à limiter⁶⁹ les dégradations de l'environnement en-deçà d'un certain niveau considéré, par les pouvoirs publics, comme tolérable. D'autre part, les possibilités de gains lors de la vente des quotas vont encourager ceux qui le peuvent, à réduire encore davantage leur dégradation de l'environnement. C'est là que réside l'un des principaux intérêts de ce mécanisme par rapport à une approche réglementaire.

De plus, un tel système permet aux pouvoirs publics de s'affranchir de l'épineuse problématique de la détermination du niveau de prélèvement adéquat : ce juste niveau est le prix déterminé par le marché et, comme le dit couramment l'adage, le "marché a toujours raison".

20. On en trouve de nombreux exemples : émissions de CO₂⁷⁰, de SO₂⁷¹, de NO_x⁷², quotas

69 Du coup, ce système échappe à l'un des reproches souvent fait aux instruments économiques et financiers par rapport à l'approche réglementaire : il permet de réduire les incertitudes tant pour les pouvoirs publics que pour les pollueurs (cf. NICOLAISEN (J.) DEAN (A.) et HOELLER (P.), Économie et environnement : problèmes et orientations possibles, *Revue économique de l'OCDE*, n°16, printemps 1991, p.22).

On peut se demander si cet aspect ne tient pas tout simplement au fait qu'il combine tout à la fois :

- des aspects réglementaires avec la définition des quotas et l'instauration de sanctions
- des aspects économiques avec la négociation des prix sur le marché

70 Il y a quelques exemples nationaux de marchés du carbone comme aux États-Unis avec le CCX (*Chicago Climate Exchange*) au Danemark et au Royaume-Uni. Toutefois, l'exemple le plus remarquable, de nos jours, est le système communautaire d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre, ou *European Union Emissions Trading System*, établi par la directive 2003/87/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 octobre 2003 (JO L 275 du 25 octobre 2003, p.32-46) suite aux accords de Kyoto (cf. infra).

Depuis le 1er janvier 2005, les installations visées par ce texte (cokeries, raffineries, industries papetières...) doivent détenir une autorisation d'émettre des gaz à effet de serre (CO₂ notamment, mais sont également visés le méthane, le protoxyde d'azote...) et obtenir (ou acquérir) des quotas d'émission.

Plus de 11 000 installations, représentant près de la moitié des gaz à effet de serre émis dans l'Union, participent à ce système, en faisant le plus important au monde (CLÒ (S.), *Economic Analysis of the European Climate Policy : the European Emissions Trading Scheme*, Thèse sous la direction de SCHMIDT (H.G.), Université Érasme de Rotterdam, 2010, p.77, ROUSSEAUX (S.), Le système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre : un partenariat entre la Communauté européenne, les États membres et les entreprises, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.81-96)

71 En la matière, on pourra notamment citer le système américain d'échange de quotas de dioxyde de soufre mis en place par le *Clean Air Act amendments* de 1990 (P.L. 101-549 du 15 novembre 1990) dans le cadre du programme de lutte contre les pluies acides de l'EPA.

Visant surtout les centrales thermiques au charbon, ce système autorise les usines ayant réduit leurs émissions en deçà de leurs quotas initiaux, à échanger, vendre ou mettre en réserve pour les années suivantes leurs quotas non utilisés (cf. <http://www.epa.gov/airmarkt/progsregs/arp/s02.html>).

72 Par exemple, on peut penser au système néerlandais de quotas concernant les installations thermiques d'une capacité de 20MWh ou plus mis en place à partir de 2005 (Agence européenne pour l'environnement, *Using the market for cost-effective environmental policy : market-based instruments in Europe*, préc. : p.21)

de pêche⁷³ ou encore droits de prélèvement d'eau échangeables⁷⁴. Ces systèmes posent, néanmoins, de sérieuses difficultés techniques quant à leur mise en œuvre. Il faut notamment signaler la problématique centrale de la définition des quotas initiaux. Par exemple, en matière de pêche, on ne connaît pas les populations initiales de poissons ; il faut, dès lors, les estimer pour déterminer le « prélèvement maximum équilibré » ou « prélèvement soutenable maximum »⁷⁵ avant de définir les totaux admissibles de capture et les quotas correspondants. Il faut ensuite choisir entre une détermination de ces quotas initiaux de façon indépendante *ab initio* (système dit de *cap-and-trade*) et une détermination par référence à un indice économique (système dit *baseline-and-credit* entraînant une variation du total des émissions, prélèvements...en fonction de l'activité économique)⁷⁶ et entre une allocation initiale gratuite ou une allocation payante⁷⁷.

Il est également nécessaire d'organiser une lutte contre la fraude, les délocalisations et la spéculation⁷⁸, de prévoir l'articulation des différents systèmes⁷⁹, d'instaurer un système de

73 Les ressources halieutiques connaissent une surexploitation qui peut être expliquée par :

- l'absence, ou plutôt les limites, du droit de propriété en la matière; du coup, le premier arrivé est le premier servi : c'est la « *course au poisson* » (cf CHU (C.), *Thirty years later : the global growth of ITQs and their influence on stock status in marine fisheries*, *Fish and Fisheries*, 2009, n°10, p.217-230)
- un développement considérable des techniques de capture du poisson et du capital investi pour ce faire

Ces deux phénomènes exacerbent la compétition entre pêcheurs, au point que certaines espèces sont en danger d'extinction. L'allocation de quotas de pêche est censée limiter le niveau d'exploitation d'une part et la compétition entre les pêcheurs, d'autre part, par la garantie d'un droit de propriété à chaque pêcheur sur une partie des prises (cf ROSE (R.), *Efficiency of individual transferable quotas in fisheries management* [en ligne], ABARE, Report to the Fisheries Resources Research Fund, Canberra, septembre 2002, p.1-7 [consulté le 4/10/2012] . <http://adl.brs.gov.au/data/warehouse/pe_abarebrs99000858/PC12427.pdf>)

Depuis la fin des années 1970, des systèmes de quotas de pêche ont été adoptés dans plus d'une vingtaine de pays (Pays-Bas, Islande, Canada, Australie, Nouvelle-Zélande...) et concernent près de 250 espèces. Toutefois, Cindy CHU souligne dans une étude de ces systèmes sur trente ans que leurs résultats sont encore mitigés dans la mesure où les stocks continuent à diminuer dans 40% des cas. Bien qu'ils soient appelés à se généraliser à travers le globe (cf. article 27 de la proposition de règlement du Parlement européen et du Conseil relatif à la politique commune de la pêche du 13 juillet 2011, COM(2011) 0425 final, proposant l'établissement dans les États membres de systèmes de concessions de pêche transférables à partir de 2013), ils restent donc largement controversés (cf CHU (C.), *Thirty years later : the global growth of ITQs and their influence on stock status in marine fisheries*, préc.)

74 TRÉMOLET (S.), *L'eau est-elle à vendre ?*, Agence de l'Eau de Seine Normandie (AESN), Paris, 2001, p. 18 et suivantes : l'Australie est un pays où ces mécanismes « *de marchés de droits d'eau échangeables* » sont très développés depuis le début des années 1980. Face aux problèmes de pénurie, ces marchés sont notamment destinés à organiser une répartition efficiente de l'eau pour l'irrigation.

Toutefois, c'est l'État fédéré du Colorado aux États-Unis qui fut précurseur, en la matière, avec des marchés de droits de prélèvement d'eau existant depuis la fin du XIXe siècle (*Ibid.*, p. 25).

On notera qu'en Europe, une réflexion sur la mise en place de tels marchés se développe dans la plupart des États, mais les exemples concrets, comme la possibilité de louer des droits de prélèvement aux Canaries, sont encore assez marginaux (*Ibid.*, p. 32)

75 Cf. ROTILLON (G.), *Économie des ressources naturelles*, préc., p.18

76 Cf. Agence européenne pour l'environnement, *Using the market for cost-effective environmental policy : market-based instruments in Europe*, préc. : p.18

77 Cf. infra

78 Cf. PARKER (L.), *La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale ?*, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.25-27

79 Il peut en effet exister plusieurs niveaux, nationaux et régionaux notamment, mais également suivant des critères de taille des agents concernés ou de seuils de rejet, qu'il va falloir articuler.

sanctions crédibles⁸⁰ et un contrôle efficace, peu onéreux et régulier des résultats. Ces aspects constituent autant d'écueils susceptibles de limiter profondément la portée du système mis en place. On s'en convaincra aisément au vu des résultats plutôt médiocres du système communautaire d'échange de quotas d'émission⁸¹.

Enfin et surtout, les permis, droits et quotas négociables, inspirés par les théories du prix Nobel d'économie Ronald COASE sur les coûts de transaction⁸² et conceptualisés par le professeur John Harkness DALES⁸³, supposent que les coûts de transaction ne soient pas trop élevés; ils ne sont fondamentalement applicables qu'à des marchés où les acteurs sont peu nombreux et les données environnementales relativement bien connues. Dès l'origine, leur promoteur, DALES avait bien conscience de telles limites considérant, par exemple, que les marchés de quotas échangeables étaient inapplicables aux pollutions diffuses⁸⁴.

21. Les subventions environnementales, dans le sens large du terme⁸⁵, sont tous les mécanismes publics de soutien financier aux comportements, aux activités et/ou aux technologies favorables à l'environnement.

Elles peuvent revêtir les formes les plus variées⁸⁶ : subventions (dans le sens étroit du terme), prêts, obligations, garanties...mais sont globalement "en perte de vitesse" dans le

80 Celui-ci doit être possible, efficace, le moins onéreux possible et « *des sanctions crédibles [doivent] être applicables en cas de non respect des règles* » (cf. ROTILLON (G.), *Économie des ressources naturelles*, préc., p.80)

81 GODARD (O.), La contribution carbone entre expertise économique et jeu politique, *RFFP*, n°114, avril 2011, p. 146-148 : l'auteur dénonce pêle-mêle : la « *surallocation des quotas en première période* » doublée d'une allocation gratuite, la « *volatilité des cours* », le « *manque de visibilité* », des « *fraudes massives* » ou encore le manque de "réactivité" du système face à la baisse récente des émissions, essentiellement due à la crise.

82 Celui-ci considère que le rôle de l'État doit être d'une part de définir et faire respecter la propriété sur les ressources environnementales et, d'autre part, de limiter les coûts de transaction; c'est, ainsi, un fervent défenseur du libre jeu du marché. Nous développerons ultérieurement plus en détail son approche.

83 DALES (J. H.), *Pollution property & prices An essay in policy-making and economics*, University of Toronto Press, 1968, p.93 et suivantes

84 *Ibid.*, p.98

85 Le terme subvention retenu ici est un terme ambigu, faisant l'objet de nombreuses définitions (cf. Rapport sous la direction de LEVET (J.-L.), *Les aides publiques aux entreprises : une gouvernance, une stratégie*, Commissariat général du Plan, La Documentation Française, 2003, 197 p. : ce rapport présente dans ses premières pages les définitions retenues par l'OMC, l'OCDE, l'UE avant de souligner qu'il n'existe pas de définition expresse en droit français (*Ibid.*, p.22)).

Les subventions seront, en l'occurrence, envisagées dans leur acception la plus large, un peu à l'image de la notion d'aide d'État visée par les articles 106 et 107 du TFUE (ex-articles 86 et 87 du TCE); par exemple, on ne distinguera pas cette notion des prestations en nature comme le fait l'article L2313-1 du CGCT, on ne prendra pas non plus en compte de seuil comme il peut en exister en matière de publicité des subventions (article 1er du Décret n°2001-495 du 6 juin 2001 pris pour l'application de l'article 10 de la loi n° 2000-321 du 12 avril 2000 et relatif à la transparence financière des aides octroyées par les personnes publiques)

86 Cf. Environmental Protection Agency, *Guidebook of financial tools : Paying for Environmental Systems*, 2008, 223 p. : les sections 2 (outils de constitution du capital) et 3 (outils pour accroître le crédit et diminuer les coûts) présentent les différents types de subventions et leurs déclinaisons (par exemple, parmi les valeurs mobilières utilisées en matière d'emprunt, sont envisagées les obligations destinées à assurer un refinancement, les obligations municipales, les produits dérivés...)

contexte actuel du fait de leur impact sur les finances publiques, des difficultés d'articulation avec les règles de concurrence⁸⁷ ou encore des problèmes de compatibilité avec le principe pollueur-payeur⁸⁸.

22. Les redevances environnementales peuvent être définies comme la rémunération par un usager de tout ou partie d'un service qui lui est rendu directement en matière de protection de l'environnement ou de l'usage d'un ouvrage public jouant un rôle dans la protection de l'environnement⁸⁹. Du fait de leur rôle essentiel dans le financement de certains services publics comme ceux du traitement des eaux⁹⁰ ou de la gestion des déchets⁹¹ notamment, rares sont les États où l'on n'en trouve quelque exemple. Ainsi, dans la base de données de l'OCDE et de l'AEE⁹², sur 42 États répertoriés, seuls sept n'ont pas mis en place de redevances environnementales : Irlande, Nouvelle-Zélande, Brésil, Colombie, Chine, Inde, Afrique du Sud.

23. Néanmoins, elles présentent des limites tenant à leur définition-même : s'agissant de la rémunération d'un service rendu, il faut bien entendu qu'existe un service public environnemental, qu'il soit utilisé effectivement⁹³ et, suivant la formule consacrée par le juge

87 Cf. infra

88 Cf. infra

89 Toutefois, ce cas de figure apparaît plutôt anecdotique en la matière dans la mesure où, même lorsqu'il y a usage d'un ouvrage public (décharge, route...), c'est surtout le service environnemental qui fait l'objet d'une rémunération par une redevance environnementale (stockage des déchets dans une décharge, entretien des routes...)

90 À titre d'illustration, on citera :

- la redevance municipale danoise sur la collecte et le retraitement des eaux usées mise en place en 1989
- la redevance sur les rejets polluants appliquée en Catalogne depuis 2000; son taux va varier suivant le polluant rejeté (0,8487 € par kg de matière oxydable, 1,2889 € par kg de phosphore...). On notera qu'il existe également une partie concernant les eaux usées, fonction du volume

91 On peut ainsi envisager, si l'on considère la notion de déchets de façon large :

- la redevance municipale sur les déchets appliquée au Québec allant de 14,70 € à 119,40 € par usager en fonction du volume et du type de déchet
- la redevance de collecte et recyclage des batteries usagées au Danemark mise en place en 1995
- la redevance sur les pneus usagés au Texas : de 0,2793 € à 2,234 € par pneu de voiture et 2,5059 € par pneu de camion

92 Base de données sur les instruments utilisés dans le cadre des politiques environnementales, consultable en ligne à l'adresse suivante <http://www2.oecd.org/ecoinst/queries/>

93 On peut remarquer que cela n'implique pas forcément un caractère facultatif de la redevance, l'usage du service pouvant être obligatoire (cf CE sect., 28 juillet 1993, *M. Pierre Bernadet*, req. n°46886, rec. Lebon p.233 : à propos de taxes de dessèchement et de défense contre la mer – en fait des redevances (cf. infra) – perçues par une association syndicale autorisée)

De plus, cela signifie également que le service doit bénéficier essentiellement à l'usager (plus exclusivement depuis CE, 6 avril 2001, *EDF et GDF* : EDF contestait une redevance mise à sa charge par Aéroport de Paris pour la délivrance de badges d'accès aux zones réservées des aéroports d'Orly et de Roissy-Charles de Gaulle ; le juge a considéré « que la mise en place d'un système automatisé de contrôle d'accès aux zones réservées des aéroports, lesquelles sont réglementairement soumises à des exigences de sécurité particulières, permet, nonobstant ces exigences, de garantir aux personnes ayant à pénétrer dans ces zones pour l'exercice normal de leurs activités et auxquelles des titres appropriés sont remis, une facilité d'accès et de circulation à l'intérieur de celles-ci ; qu'ainsi, contrairement à ce que soutient à titre principal le requérant, les redevances perçues lors de la délivrance des titres d'accès, sont la contrepartie d'un service

administratif français, que le montant de la redevance obéisse au « *principe de l'équivalence financière* »⁹⁴.

En outre, le montant de la redevance doit être intégralement affecté au service⁹⁵, limitant considérablement la portée du mécanisme. La redevance relevant souvent du prix, il paraît, au final, plus logique, nous semble-t-il, de considérer que c'est le service rémunéré⁹⁶ qui a une dimension environnementale et un effet incitatif, non la redevance en elle-même⁹⁷.

rendu directement et principalement aux personnes ayant à accéder aux zones de sécurité »)

94 Cf. BOUVIER (M.), ESCLASSAN (M.-C.) et LASSALE (J.-P.), *Finances publiques*, préc., p. 612, LAMARQUE (J.), NÉGRIN (O.), AYRAULT (L.), *Droit fiscal général*, Litec, collection Manuel, France, 2009, paragraphes 90 et suivants : en principe, le tarif de la redevance le plus élevé doit être inférieur ou égal au coût de fonctionnement du service (*Ibid.*, p.50) comme l'a posé la célèbre décision CE ass., 21 novembre 1958, *Syndicat national des transporteurs aériens* (cf. Lebon p.572 et DAVID (C.), FOUQUET (O.), PLAGNET (B.), RACINE (P.-F.), *Les grands arrêts de la jurisprudence fiscale*, Éditions Dalloz, Collection Grands Arrêts, 4ème édition, France, 2003, 1.9)

Toutefois, on remarquera deux infléchissements intéressants :

- en principe, les redevances sont soumises au principe de proportionnalité (cf. CE, 21 mars 2003, *Syndicat intercommunal de la périphérie de Paris pour l'électricité et les réseaux*, req. n°189191 : annulation de certains articles réglementaires du code des postes et télécommunication car « l'administration (...) n'apporte aucun élément permettant au juge d'exercer son contrôle sur les bases de calcul retenues et de vérifier ainsi que les montants fixés correspondent à la valeur locative du domaine et à l'avantage que l'occupant en retire ; qu'en outre, en l'absence de toute justification apportée par l'administration, l'écart entre le montant de la redevance due pour les autoroutes [10000 F par km] et le montant de la redevance due pour les routes nationales, départementales et communales [150 F par km] ne peut être regardé comme respectant le principe d'égalité » ou encore CE, 23 mai 2003, *Communauté de communes Artois-Lys*, req. n°249995 : à propos d'une redevance de raccordement au réseau d'assainissement collectif) sauf dans le cas d'un service facultatif et compte tenu de l'existence d'une concurrence effective sur le marché local. La redevance est, alors, totalement assimilable à un prix.
- à l'occasion de l'examen des redevances versées par les praticiens hospitaliers en application de l'article L. 6154-3 du code de la santé publique (CE ass., 16 juillet 2007, *Syndicat national de défense de l'exercice libéral de la médecine à l'hôpital et Syndicat national de chirurgie plastique reconstructrice et esthétique*, préc.), le juge administratif a estimé que « le respect de la règle d'équivalence entre le tarif d'une redevance et la valeur de la prestation ou du service peut être assuré non seulement en retenant le prix de revient de ce dernier, mais aussi, en fonction des caractéristiques du service, en tenant compte de la valeur économique de la prestation pour son bénéficiaire »

Cependant, deux éléments doivent être soulignés. D'une part, bien qu'il s'agisse d'un arrêt d'assemblée et que certaines décisions aient repris cette jurisprudence, cette décision est encore, dans une certaine mesure, une décision d'espèce (les auteurs du manuel de *droit fiscal général* qui n'y voient encore qu'un « cas très particulier » (*Ibid.*, p.50)). D'autre part, nous ne pensons pas, contrairement à une partie de la doctrine, que l'utilisation de l'environnement puisse entrer dans cette catégorie des avantages économiques (cf supra note 47 et infra)

95 CC, 6 octobre 1976, décision n°76-92 L, *Nature juridique de dispositions de la loi n° 67-1175 du 28 décembre 1967 portant réforme du régime relatif au droit de port et de navigation modifiée par l'article 64 de la loi de finances pour 1974*, JORF du 9 octobre 1976, p.5953 et suivantes : l'affectation doit même être intégrale (considérant n°2)

96 *Contra* RAVAZZI DOUVAN (A.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale ?, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.64 : nous ne partageons pas totalement la vision de l'auteur qui estime que « le nom de l'instrument économique a une importance limitée [car] ce qui intéresse du point de vue de l'environnement c'est de donner une valeur à des biens ou des services qui n'en ont pas ». Il ne faut pas oublier que la différence de nom implique, parfois, une différence de régime et, plus fondamentalement, une différence de logique.

97 Toutefois, il existe des cas de redevances modulées en fonction de critères environnementaux. Par exemple, afin de limiter la congestion, un système de péage urbain a été mis en place à partir de 1975 à Singapour et

24. Au sein des instruments économiques et financiers utilisés dans le cadre de la protection juridique de l'environnement, il reste à aborder la fiscalité environnementale. À titre liminaire, deux remarques s'imposent concernant cette première approche du sujet. Du point de vue de la délimitation de la notion de fiscalité environnementale, même si une bonne partie de la doctrine⁹⁸ tend à aborder conjointement - voire à confondre - fiscalité et redevances environnementales, rappelons que la distinction de ces deux notions nous semble absolument nécessaire. Les redevances environnementales ont, comme nous l'avons vu, un lien étroit et nécessaire avec un service public environnemental, dont elles constituent une rémunération; leur aspect incitatif est forcément secondaire. La question de la portée de cet aspect incitatif reste, en revanche, pleine et entière concernant la fiscalité environnementale.

A ce stade, une première définition de la notion de fiscalité environnementale s'impose. Selon nous, la fiscalité environnementale peut être, très classiquement, conçue comme l'ensemble des dispositifs fiscaux, allant des prélèvements fiscaux (impôts et taxes) aux dépenses fiscales (aménagements de ces impôts et taxes) destinés à favoriser des comportements plus respectueux de l'environnement. D'emblée, il apparaît qu'une telle

perfectionné par l'introduction d'une facturation électronique en 1998. Les automobilistes se voient facturer une redevance pour l'usage de certaines voies, cette redevance augmentant ou diminuant de 0,50 à 3,50 dollars en fonction du type de voie et de l'heure à laquelle ils l'empruntent. Même si c'est surtout la politique d'accès restreint au centre ville qui apparaît environnementale, le mécanisme de redevance a un certain effet incitatif.

Depuis, de nombreuses villes ont adopté de tels péages urbains, à l'image d'Oslo en 1990, de Londres en 2003 ou de Milan en 2007.

Il faut, toutefois, noter qu'en France, une telle redevance serait plafonnée au coût du service, limitant *ipso facto* les possibilités de modulation. Dès lors, on peut se demander si le mécanisme mis en œuvre à Singapour relève effectivement de la catégorie des redevances comme les péages autoroutiers français (CE, 14 février 1975, *Epoux Merlin et association des habitants des quartiers de Super-la Ciotat et Ceyreste*, req. n°93132 et 93133, rec. Lebon, p.109 : « les péages perçus par les concessionnaires d'autoroute ne sont pas au nombre des impositions dont l'institution relève du domaine de la loi aux termes de l'article 34 de la Constitution » et article L122-4 du code de la voirie routière) ou s'il ne pourrait pas être analysé comme une taxe environnementale liée à l'utilisation du réseau routier (ou une redevance doublée d'une taxe environnementale variable).

La question présente un intérêt tout particulier dans la mesure où la loi n°2010-788 du 12 juillet 2010 portant engagement national pour l'environnement (JORF n°160 du 13 juillet 2010 page 12905) a prévu la possibilité dans les agglomérations de plus de 300 000 habitants dotées d'un plan de déplacement urbain, de mettre en place, à titre expérimental, pour une durée de 3 ans, un péage urbain. Cette disposition, désormais reprise à l'article 1609 *quater* A du CGI, n'a, cependant, pour l'instant pas été encore appliquée compte tenu de la complexité de la procédure de création et du lourd suivi du dispositif prévu par les textes (cf. CAUDAL (S.), *La fiscalité de l'environnement*, LGDJ, Collection Systèmes, 2014, p.156-157)

98 Cette confusion apparaît notamment dans de nombreux travaux d'économistes, pour qui l'essentiel est l'action sur les prix (cf. infra), ainsi que dans les travaux de certains juristes étrangers (cf. GAINES (S.E.) et WESTIN (R.A.) sous la direction de, *Taxation for Environmental Protection A Multinational Legal Study*, ouvrage collectif sous la direction de, Quorum Books, États-Unis, 1991, p.7 : « when we use the term fiscal measure, we mean to include almost every method by which government (...) establishes the legal requirement (...) to pay a sum of money that ultimately goes to the government or to some public or quasi-public entity. »). On en trouve également des exemples dans les travaux parlementaires (cf. BRICQ (N.), *Rapport d'information déposé en application de l'article 145 du Règlement par la Commission des finances, de l'économie générale et du plan sur la fiscalité écologique*, préc., p.32 et suivantes)

Chez les juristes français, toutefois, il semble bien qu'il n'y ait pas de telles velléités d'assimiler fiscalité environnementale et redevances environnementales (cf. par exemple CAUDAL (S.), *L'impact des systèmes juridiques sur l'éco-fiscalité Le cas de la France*, RFFP, n°114, avril 2011, p.42)

approche repose sur un postulat : l'existence d'un objectif de protection/préservation de l'environnement dans le cadre de la fiscalité environnementale. En l'occurrence, il doit s'agir d'un choix assumé et pas seulement d'un truisme.

25. C'est pourquoi nous estimons qu'il n'y a pas lieu de distinguer "fiscalité environnementale" et "fiscalité écologique" pour au moins deux raisons. D'une part, la très grande majorité des décideurs politiques et de la doctrine ayant abordé le sujet confond largement les deux locutions, employant indifféremment l'une ou l'autre⁹⁹, l'élément essentiel restant, dans tous les discours et travaux, l'objectif de protection/préservation de l'environnement. D'autre part, à l'instar de ce que l'on observe concernant la substitution de la locution "développement durable" au terme "environnement" dans le langage officiel¹⁰⁰, les deux locutions "fiscalité environnementale" et "fiscalité écologique" nous semblent désigner, au final, une seule et même réalité. La seconde tend, essentiellement par un effet de mode, à remplacer la première dans les discours récents¹⁰¹. Il s'agit d'un simple glissement sémantique comme celui qui conduit à assimiler "écologie" et "écologisme" dans le langage courant¹⁰².

Par conséquent, à la question de savoir quel est le lien entre les termes "fiscalité" et "environnement" dans la locution "fiscalité environnementale" - simple lien de juxtaposition ? lien de coordination ? Ou de subordination ?- une réponse découle naturellement de notre postulat initial : la fiscalité environnementale est une "fiscalité pour l'environnement" et pas seulement une "fiscalité sur l'environnement"¹⁰³. Il ne s'agit pas d'une simple juxtaposition,

99 Cf. par exemple BRICQ (N.), Rapport d'information déposé en application de l'article 145 du Règlement par la Commission des finances, de l'économie générale et du plan sur la fiscalité écologique, Assemblée nationale, Rapport n°1000, 1998, 175 p.

100Cf. infra

101Cf BOUDIC (G.), Les Verts saisis par la fiscalité écologique Ou le difficile apprentissage d'une culture de gouvernement, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.59-61 : l'auteur rappelle que la locution "fiscalité écologique", apparue au début des années 1990, a connu un grand succès à partir de 1997 « à travers une multiplication des références, des débats et des rapports qui lui sont dédiés ».

On remarquera, néanmoins, que cette locution ne fait que désigner une réalité qui existait déjà depuis longtemps et était désignée par le vocable "fiscalité environnementale".

Par ailleurs, à la suite de Goulven BOUDIC, on peut s'interroger sur la pertinence d'accoler le qualificatif "écologique", à forte connotation politique, au substantif "fiscalité", alors que les écologistes, « au nom d'une volonté de faire de la politique autrement » (*Ibid.*, p.60), n'envisageaient originellement l'utilisation de la fiscalité, « moyen classique par excellence de la politique classique » (*Ibid.*,p.60), que de façon assez marginale.

102Le Larousse des noms communs, Éditions Larousse, France, 2008

Dans le même sens, LANVERSIN (J. de), Contribution du juge au développement du droit de l'environnement, in *Mélanges offerts à Marcel WALINE, Le juge et le droit public*, LGDJ, tome II, Paris, 1974, p. 519 : afin de mieux cerner un droit de l'environnement encore balbutiant, l'auteur retient le terme "environnement" « avec ses ambiguïtés et sa signification la plus générale qui recouvre le droit de la protection de la nature et la lutte contre les nuisances ».

103Nous préférons utiliser cette terminologie qui nous semble plus précise - linguistiquement parlant - et explicite que la terminologie habituellement retenue par la doctrine (cf par exemple, HERTZOG (R.), Finances locales et environnement quelques réflexions sur un couple méconnu, *RFFP*, n°10, juin 1985, p.39), opposant "fiscalité et environnement" et "fiscalité de l'environnement". En la matière, nous nous inspirons un peu de la sémantique communautaire qui a consacré une Agence européenne **pour** l'environnement.

mais d'un rapport de subordination : la fiscalité environnementale ne peut être, selon nous, envisagée que comme une fiscalité mise au service de la protection de l'environnement.

II] L'utilisation de la fiscalité environnementale dans le cadre de la protection de l'environnement

26. La fiscalité est régulièrement plébiscitée comme instrument d'orientation des comportements des contribuables en matière d'environnement. Qu'en est-il en pratique ? Un état des lieux s'impose (A). Celui-ci montrera que la fiscalité environnementale, aussi populaire soit-elle dans les cénacles politiques et universitaires, est un concept encore difficile à cerner qu'il importe, par conséquent de systématiser (B).

A) Un état des lieux de la fiscalité environnementale

27. Si l'on dresse un rapide état des lieux de la fiscalité environnementale, plusieurs paradoxes peuvent être soulignés. De prime abord, elle semble connaître un grand succès. Comme souvent en matière de fiscalité, l'imagination du législateur est sans limite et les exemples cités par la doctrine abondent : taxes sur les énergies, sur les déchets, sur les émissions polluantes, sur le bruit, sur les matières premières, systèmes de bonus/malus écologique, abattements divers et variés, amortissements dérogatoires, réductions d'impôt, crédits d'impôt...

Cette fiscalité qualifiée d'environnementale a, depuis longtemps, dépassé le stade de la seule théorie. Elle est présente, à des degrés divers, dans la plupart des systèmes fiscaux qu'il s'agisse des Pays Développés à Économie de Marché (PDEM), des Pays En Développement (PED) ou des Pays les Moins Avancés (PMA). L'essentiel des PDEM est même concerné

Cette opposition "fiscalité et environnement"/"fiscalité de l'environnement", d'ailleurs, nous apparaît peu opportune dans la mesure où une fiscalité liée à l'environnement comme l'envisage l'OCDE par exemple, peut très bien, suivant le cas, relever de la fiscalité de l'environnement ou de la fiscalité et de l'environnement.

Enfin, nous noterons que l'expression « *droit fiscal de l'environnement* » qui a les faveurs du seul professeur HERTZOG ne paraît pas forcément plus juste (cf HERTZOG (R.), Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.158 note 32), dans la mesure où, s'il est possible, selon nous, de parvenir à cerner une fiscalité environnementale, nous ne pensons pas qu'il existe, à ce jour, une branche environnementale du droit fiscal susceptible de faire l'objet d'une étude analytique autonome.

En effet, le concept de fiscalité environnementale, tel qu'il va apparaître (cf. infra) est un concept pluridimensionnel intrinsèquement dynamique ; les dispositions fiscales environnementales, fonction de l'utilisation politique qui en est faite, changent sans cesse et s'avèrent difficiles à isoler, à l'inverse de celles du droit fiscal des entreprises ou du droit fiscal international, par exemple. Au mieux peut-on y voir, selon nous, une forme spécifique d'interventionnisme fiscal.

comme le montre la base de données commune de l'OCDE et de l'AEE¹⁰⁴. Concernant les PMA, une réserve doit être émise : s'agissant d'États où l'administration fiscale est souvent peu développée et le secteur informel important, la fiscalité environnementale, quand elle existe, relève encore largement de la seule théorie. Du point de vue des rentrées fiscales, les recettes générées par cette fiscalité environnementale sont importantes en valeur absolue, à défaut de représenter une part substantielle des rentrées budgétaires.

Ces éléments justifient amplement l'intérêt que la fiscalité environnementale suscite au sein de la doctrine, notamment économique, dont les travaux sur le sujet sont très nombreux. Néanmoins, ces succès doivent être relativisés.

28. En effet, bien que l'idée de recourir à la fiscalité pour protéger l'environnement ne soit pas neuve et que sa mise en pratique se soit généralisée depuis le début des années 1990, la fiscalité "environnementale" ne représente, de nos jours, qu'une part minimale dans les recettes budgétaires (5-7 %) et dans le PIB (2-3%) des États qui l'appliquent¹⁰⁵. Déjà il y a 10 ans, le constat de l'AEE était sans appel : « *la part des taxes environnementales dans les recettes totales des impôts de l'Union des 15 [était] encore assez faible. Elle était de 5,8 % en 1980 et [avait] progressé à 6,8 % en 1994, (...) Depuis le pourcentage [était] resté plus ou moins stable...* »¹⁰⁶ Ce constat, même s'il est susceptible de nuances suivant les États, peut être généralisé au reste du monde.

La plupart des membres de la doctrine s'appuient sur cet élément pour souligner un échec relatif de la fiscalité environnementale, échec que semble d'ailleurs confirmer le repli¹⁰⁷ qu'elle

104 Cf. base de données en ligne précitée : <http://www2.oecd.org/ecoinst/queries/index.htm>

105 Cf. Eurostat, *Taxation trends in the European Union Data for the EU Member States, Iceland and Norway*, Office des publications de l'Union européenne, Collection Statistical Books, Italie, 2014, p.39-43 : dans l'Europe des 28, depuis 2009, le taux moyen de fiscalité environnementale a peu évolué et s'élève à 2,4 % du PIB (2,3 % dans la zone euro), sachant que les taxes sur l'énergie représentent 75 % des recettes (et, parmi ces 75 %, 77 % proviennent des accises sur les carburants).

Le Danemark, la Slovénie et les Pays-Bas sont les pays ayant les taux de fiscalité environnementale les plus élevés (entre 3,9 et 3,6 % du PIB), alors que l'Espagne, la Lituanie, la Slovaquie ou encore la France ont les taux les plus bas (entre 1,6 et 1,8 % du PIB). On remarquera qu'entre 2000 et 2012, le pourcentage de la fiscalité environnementale a :

- reculé dans une majorité de pays (18 pays sur 27 et, également, en Islande et en Norvège ; pour la Croatie, les statistiques ne commencent qu'à partir de 2002) ;
- est resté stable dans 4 États et
- n'a progressé que dans 5 États

Dans le même sens ROSENSTOCK (M.), Fiscalité environnementale L'état des lieux dans l'Union européenne, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.75

Cf. Annexe 2

106 Agence européenne pour l'environnement (*Récents développements dans l'utilisation des écotaxes au sein de l'Union européenne*, AEE, collection Série sur les Problèmes environnementaux, Danemark, 2000, p.24

107 Eurostat, *Taxation trends in the European Union Data for the EU Member States, Iceland and Norway*, Office des publications de l'Union européenne, Collection Statistical books, Belgique, 2012, p.40 et suivantes : pour continuer sur l'exemple communautaire, la fiscalité environnementale dans l'Europe des 27 s'est

connaît même, depuis quelques années. Les États paraissent, ainsi, lui préférer les autres instruments financiers, jugés plus efficaces ou, tout bonnement, la réglementation.

Il faut dire qu'il existe une quantité de préjugés à l'encontre de la fiscalité environnementale. À titre d'illustration, l'AEE en dresse une liste impressionnante et non exhaustive¹⁰⁸ : atteintes à la compétitivité, aspects inéquitables, problème d'érosion des bases, incompatibilité avec les règles du commerce international, questions d'acceptabilité ou encore évaluation des résultats. Au sein des instruments économiques et financiers, la fiscalité environnementale occupe donc une place à part : sa mise en œuvre, loin d'apparaître souple, s'avère techniquement complexe et, politiquement, souvent périlleuse.

29. Du point de vue théorique aussi, certains éléments apparaissent pour le moins troublants. Tout d'abord, alors que la filiation semble pourtant claire - le terme "fiscalité" apparaissant même en tête de l'expression - la fiscalité environnementale est ignorée du droit fiscal. En effet, il n'existe quasiment aucun ouvrage de droit fiscal, mis à part l'ouvrage de Sylvie CAUDAL¹⁰⁹, qui aborde spécifiquement le sujet; tout au plus, en est-il fait mention dans une perspective budgétaire, à travers l'étude des politiques fiscales¹¹⁰.

Il faut dire que l'association des deux termes "fiscalité" et "environnement", si elle ne constitue pas un oxymore, n'en est pas moins improbable¹¹¹. La fiscalité a traditionnellement

développée à nouveau depuis 2008, notamment sous l'effet d'un double facteur : leur adoption par les nouveaux pays membres et l'augmentation des taxes sur l'énergie; toutefois cela n'a pas compensé la phase de net repli entre 2004 et 2008. D'ailleurs, le tableau 1.6 (p.41) fait bien apparaître un recul de la fiscalité environnementale dans l'U.E. sur la période 1995-2000 et ce recul peut également être observé sur la période 2000-2012 (cf supra)

Il n'y a donc rien de surprenant au fait que la fiscalité environnementale ne représente, modestement que 4% du PIB au Danemark, pays où l'usage des taxes environnementales est pourtant le plus important dans l'UE.

Au demeurant, on remarquera que ce phénomène de déclin de la fiscalité de l'environnement était déjà dénoncé dès le milieu des années 1980 par une partie de la doctrine (cf ISAIA (H.) et SPINDLER (J.), Fiscalité, environnement et régulation du système économique, *RFFP*, n°10, juin 1985, p.85)

108 Agence européenne pour l'environnement, *Using the market for cost-effective environmental policy : market-based instruments in Europe*, préc., p. 8 : l'AEE envisage les « barrières politiques » s'opposant au développement de l'emploi des instruments économiques et financiers; toutefois, la plupart de ces "barrières" semblent concerner plus spécifiquement la fiscalité environnementale.

En outre, un peu plus loin dans ce rapport, l'AEE souligne les difficultés tenant à la mise en œuvre de la fiscalité environnementale dans la pratique (*Ibid.*, p.15)

Dans le même sens QUIRION (P.), La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale ?, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p. 27

109 Cf CAUDAL (S.), *La fiscalité de l'environnement*, LGDJ, Collection Systèmes, 2014, 227 p.

110 Cf. par exemple ALBERT (J.-L.) et SAÏDJ (L.), *Finances publiques*, préc., p.222

111 Si l'environnement est naturellement appréhendé par la fiscalité, c'est fondamentalement dans sa dimension marchande, les préoccupations écologiques étant plutôt indifférentes à la fiscalité (cf. SCHMITT (T.), Fiscalité et environnement : l'impôt, la forêt et le marais, *RFFP*, n°10, juin 1985, p.50-51).

Le professeur HERTZOG ne soulignait-il pas, à propos de la fiscalité locale, que « son ancienneté comme ses caractères [la] vouent directe à une fonction essentiellement budgétaire et la prédisposent mal à un rôle interventionniste [dans le cadre de la protection de l'environnement] » (cf HERTZOG (R.), Finances locales et environnement quelques réflexions sur un couple méconnu, *RFFP*, n°10, juin 1985, p.39). Quant à la fiscalité nationale, même si elle est devenue au fil du temps un instrument privilégié de l'interventionnisme,

une vocation budgétaire qu'exprime parfaitement la première partie de l'article 13 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen du 26 août 1789 « *Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable* »¹¹². La fiscalité n'a, *a priori*, pas de rapport direct avec la protection de l'environnement. Ces deux branches du droit que sont le droit fiscal et le droit de l'environnement traitent en outre d'intérêts qui, sans pour autant être systématiquement antagonistes, n'en sont pas moins souvent divergents du fait de l'opposition existant généralement entre intérêts économiques et protection de l'environnement¹¹³.

30. Il n'est, dès lors, guère surprenant que « *les réserves émises à l'encontre de l'utilisation de l'outil fiscal à des fins autres que de rentrées fiscales* »¹¹⁴ soient très nombreuses. Elles sont même exacerbées par le fait que la "fiscalité environnementale", posant encore de sérieuses difficultés à une partie de la doctrine¹¹⁵, est très loin de faire l'objet d'une réelle définition. Tout au plus, peut-on y voir, à ce jour, une simple notion¹¹⁶. Il nous paraît, à ce titre,

on peut toutefois estimer qu'elle a plutôt joué un rôle dans l'interventionnisme économique (cf ISAIA (H.) et SPINDLER (J.), Fiscalité, environnement et régulation du système économique, *RFFP*, n°10, juin 1985, p.69), étant au final assez peu utilisée en matière d'environnement.

C'est pourquoi nous ne partageons pas l'opinion de Nicolas THERY qui estime qu'il « *existe une relation naturelle entre la fiscalité et l'environnement car la fiscalité est un instrument efficace pour établir une cohérence entre des comportements individuels et un objectif global de protection de la nature* » (cf THERY (N.), Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.55).

112 Sans refaire une *Histoire des finances publiques* (cf. BOTTIN (M.), *Economica*, collection Poche Finances publiques, France, 1997, 112 p.), on rappellera que la naissance des États a donné lieu au développement de nouvelles dépenses publiques qu'il a fallu financer, notamment par l'impôt.

Cet aspect budgétaire est tellement important qu'il sert même, pour une bonne part, à caractériser la notion d'impôt qui « *peut être défini[e] comme un prélèvement pécuniaire, de caractère obligatoire, effectué en vertu de prérogatives de puissance publique, à titre définitif, sans contrepartie, en vue d'assurer le financement des charges publiques de l'État, des collectivités territoriales et des établissements publics administratifs* » (LAMARQUE (J.), NÉGRIN (O.) et AYRAULT (L.), *Droit fiscal général*, Litec, collection manuel, 2009, p.7)

113 Nous employons l'adverbe « généralement », dans la mesure où nous partageons, dans certains cas, le point de vue du professeur HERTZOG qui estime que « *la politique de l'environnement est une composante particulière de la politique économique* » (cf HERTZOG (R.), *Finances publiques et environnement : un couple inséparable*, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.188).

Même si ce constat n'est pas toujours avéré -que l'on se réfère à la problématique esthétique par exemple - il n'en demeure pas moins vrai que la gestion des ressources naturelles et l'encadrement des pollutions présentent une dimension économique indéniable, que l'étude du concept de fiscalité environnementale ne peut ignorer.

114 Commission de Modernisation de la fiscalité de l'Institut de l'Entreprise, *Propositions pour une réforme de la gouvernance fiscale*, Paris, février 2005, p. 42 : cette commission souligne, notamment, la tendance à la pérennisation des mesures alors que leur objectif initial a changé ou encore que leur efficacité apparaît, à l'usage, souvent contestable (cf. infra concernant la notion d'inconsistance temporelle)

Ce constat est tout à fait caractéristique en matière d'impôt depuis déjà plusieurs siècles (on pensera ainsi à l'exemple des "finances extraordinaires" de nos rois de France, qui rapidement n'ont plus eu d'extraordinaires que le nom; cf. BOTTIN (M.), *Histoire des finances publiques*, préc., p.12-13)

115 Cf HERTZOG (R.), Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains, préc., p.151 : « *l'absence d'une définition généralement admise de la fiscalité de l'environnement dénote l'incertitude qui affecte ses fonctions et ses fondements* »

116 Dans le sens qu'en donne le *Petit Robert* de « *connaissance intuitive, synthétique et assez imprécise (que l'on*

primordial de tenter de parvenir à un véritable concept de fiscalité environnementale par un effort de systématisation.

B) Une nécessaire systématisation du concept de fiscalité environnementale

31. Sans prétendre trancher définitivement le débat, notre propos va être de parvenir à une définition satisfaisante de la fiscalité environnementale, c'est-à-dire à une définition suffisamment conceptuelle et générale. En effet, dans le cadre d'une problématique environnementale présentant une dimension à la fois universelle - les pollutions et dégradations de l'environnement ne connaissent pas toujours de frontières - et transgénérationnelle - les pollutions et dégradations de l'environnement peuvent avoir des conséquences à long, voire très long, terme - il nous paraît essentiel d'examiner plus en détail un instrument de protection de l'environnement qui a fait déjà couler tant d'encre.

Il faut dire que la fiscalité environnementale, sujet d'actualité touchant potentiellement tous les domaines de la vie courante de la gestion des déchets à la protection de la santé, en passant par l'aménagement du territoire¹¹⁷, est étudiée par les économistes, invoquée par les "environnementalistes", mais souvent oubliée par les fiscalistes, ceux-ci semblant généralement hermétiques à la double dimension symbolique et économique de l'impôt, dont l'Histoire offre pourtant de nombreuses illustrations.

Il nous est, par conséquent, apparu nécessaire d'aborder la fiscalité environnementale en priorité sous l'angle fiscal, plutôt qu'environnemental ou économique comme c'est généralement le cas.

32. Pour étudier cette fiscalité environnementale, cette "fiscalité pour l'environnement", plusieurs approches sont envisageables. Comme le soulignait dès le début des années 1980 le professeur HERTZOG¹¹⁸, il est notamment possible d'analyser les mesures fiscales en fonction de l'élément particulier de l'environnement visé (espaces verts, eaux, gravières...) ou en fonction de l'activité touchée (agriculture, production d'énergie, urbanisme...) ¹¹⁹. Toutefois, ces deux approches ne nous semblent pas totalement satisfaisantes eu égard à l'objet de notre propos.

33. La première approche, focalisée sur les "objets" du droit de l'environnement : eau, air,

a d'une chose) »

117 Nous aborderons ultérieurement tous ces sujets - et bien d'autres d'ailleurs - à travers des exemples circonstanciés.

118 HERTZOG (R.), La fiscalité de l'environnement : notion et état du droit positif en France, *Actes du colloque Fiscalité et Environnement*, Année de l'Environnement, PARIS, PUF, 1984, n° spécial, p. 49 et suivantes

119 Cf. Annexe 1

bruit..., relève plus d'une étude des rapports de la "fiscalité et de l'environnement" et n'est, par conséquent, pas assez spécifique de la fiscalité environnementale telle que nous l'entendons. Elle conduit de plus à « *étendre (...)outrageusement le champ de recherche qui se trouve de ce fait vidé de son sens* »¹²⁰, sans unité, ni cohérence; c'est pourquoi nous avons rapidement décidé de l'écartier.

34. En revanche, l'approche en fonction de l'activité a retenu plus longuement notre attention, dans la mesure où elle a pu faire les belles heures de la fiscalité environnementale dans les années 1990 avec les travaux des professeurs HERTZOG, SCHMITT ou ISAIA notamment. Néanmoins, en France, elle ne nous paraît pas non plus tout à fait adaptée à notre but de systématisation de la notion de fiscalité environnementale. Cette approche de la fiscalité « *d'après les domaines auxquels [elle] s'applique* »¹²¹ est, en effet, une approche essentiellement analytique et inductive. Elle présente le mérite du pragmatisme et permet de dégager les conséquences de l'emploi de l'outil fiscal sur la politique menée dans un domaine. Par exemple, Thierry SCHMITT retient une telle approche pour caractériser la « *vision de notre environnement, et donc de notre société, de nous-même, [dont] est porteuse la taxe foncière* »¹²²

Toutefois, une telle approche, sensée révéler à travers la "lentille fiscale" les caractéristiques de la politique menée dans un domaine particulier, nous semble peu à même de fournir une vision générale et globale du concept de fiscalité environnementale. Cela s'explique par le fait qu'elle procède d'une confusion des moyens (la fiscalité en l'occurrence) et des fins (les buts poursuivis par le pouvoir politique en place dans le domaine considéré) et, en définitive, met plus l'accent sur la politique menée que sur l'instrumentalisation de la fiscalité dans le cadre d'une politique environnementale. Elle présente donc le risque d'aboutir à des analyses d'espèce, contingentes et rapidement obsolètes, et offre des possibilités de généralisation limitées.

En outre, une telle approche est inutile dans le cadre que nous avons fixé; l'objectif de protection de l'environnement fait partie intégrante de notre postulat de départ. Il va s'agir, dans ce cadre, de démontrer qu'il est possible de concevoir méthodiquement une instrumentalisation de la fiscalité afin de protéger l'environnement. Pour y parvenir, la méthode qui nous semble la plus adaptée paraît être une approche synthétique et déductive.

120SCHMITT (T.), *L'impôt foncier l'espace rural et l'environnement*, L'Harmattan, collection Dossier Environnement, France, 1993, p.19

121HERTZOG (R.), *La fiscalité de l'environnement : notion et état du droit positif en France*, *Actes du colloque Fiscalité et Environnement*, Année de l'Environnement, PARIS, PUF, 1984, n°spécial, préc.

122SCHMITT (T.), *L'impôt foncier l'espace rural et l'environnement*, préc., p.21

35. Certains la taxeront peut-être de platonisme¹²³ mais, après 30 ans d'approche inductive, d'une approche qui se caractérise tout à la fois par « *son originalité, sa complexité et son désordre* »¹²⁴, il nous semble difficile de prétendre en être encore à la « *préhistoire de la fiscalité environnementale* »¹²⁵. Il est grand temps d'essayer de déterminer si les mesures existantes - ou à tout le moins les mesures potentielles – méritent d'être "singularisées" dans le cadre d'un concept de fiscalité environnementale.

Répondre par l'affirmative impliquerait que cette fiscalité environnementale, qui se caractérise par l'utilisation des techniques de la fiscalité traditionnelle, s'en distingue par une logique et des impératifs propres, lui conférant non seulement une certaine autonomie par rapport à la fiscalité budgétaire traditionnelle, mais justifiant également l'assouplissement potentiel de certaines des conditions de sa mise en œuvre.

36. Dans un premier temps, une telle analyse amène à s'interroger sur les fondements de l'utilisation d'instruments économiques et financiers, et plus spécifiquement fiscaux, dans le cadre de la protection de l'environnement.

Cela passe essentiellement par une étude de quelques uns des grands principes du droit de l'environnement souvent invoqués en la matière. Au premier rang de ces principes, on retrouve logiquement le principe pollueur-payeur, mais il est également intéressant de se pencher sur le "tandem" principe de prévention/principe de précaution et sur des notions plus insaisissables comme le développement durable ou le droit à l'environnement que l'on retrouve beaucoup dans les publications écologistes¹²⁶ (dans le sens politique du terme).

123 Notre approche nous semble, néanmoins, échapper à la critique qu'ont pu faire certains à l'encontre des théories, tendant à figer une réalité mouvante, à scléroser la réflexion ou encore à simplifier de façon injustifiée des problèmes complexes (cf. TALEB (N. N.), *The Black Swan*, Penguin Books, 2^{de} édition, 2010, Angleterre, p.15 et suivantes). En effet, l'étude de la fiscalité environnementale révèle qu'il s'agit d'un concept dynamique et évolutif par nature, d'un concept imposant en permanence un questionnement sur ses aspects scientifiques, économiques et politiques.

124 CRUCIS (H.-M.), La dette environnementale en ouverture, *RFFP*, n°90, Mai 2005, p.16 : l'auteur souligne, concernant les interventions financières en matière d'environnement que « *toutes les facettes (air, eau, paysages, littoral...) et toutes les atteintes à l'environnement (bruit, transports, déchets, pollutions maritimes, atmosphériques, risques industriels...) font l'objet d'interventions financières d'une façon ou d'une autre* ». Ce constat, valable pour l'ensemble des interventions financières publiques, reste très juste si l'on se focalise sur la fiscalité environnementale.

Selon nous, cela s'explique non seulement par un certain manque de rigueur conceptuelle (cf. infra), mais également par des velléités de récupération politique, tendant à faire de la protection de l'environnement un argument électoraliste.

125 Cf. FOUQUET (O.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p. 77

Contra PHILIP (L.), Présentation, *RFFP*, n°90, Mai 2005, p.13 : le professeur PHILIP estime que « *la fiscalité écologique est [un thème] déjà ancien et relativement bien connu* »

126 Cf. par exemple le magazine de l'association Greenpeace (Développement durable apports et perspectives [en ligne], G.mag 08, septembre 2013 [consulté le 15 décembre 2014] . <http://www.greenpeace.org/belgium/fr/G-Mag/Gmag-08/Developpement-durable-apports-et-perspectives/>) ou encore la page développement durable d'Europe Ecologie Les Verts (<http://eelv.fr/?s=d%C3%A9veloppement+durable>)

La confrontation de ces principes et concepts, préalablement définis, montre qu'ils n'offrent pas une assise bien stable à la fiscalité environnementale quoiqu'ils soient plébiscités par les écologistes et très présents dans le discours politique. En effet, la fréquence de leur occurrence dans les textes, articles et autres discours semble être inversement proportionnelle à leur portée réelle et à leur force juridique. Cela tient probablement beaucoup à la "jeunesse" du droit de l'environnement et contribue à expliquer les difficultés de "l'enracinement" et du développement de la fiscalité environnementale dans les systèmes fiscaux.

37. Néanmoins, une telle analyse n'est pas complètement vaine. Implicitement, en nous amenant à déconstruire¹²⁷ le(s) fondement(s) traditionnellement invoqué(s) à l'appui de la notion de fiscalité environnementale, cette analyse va non seulement révéler les éléments essentiels à la base de cette notion permettant de construire le concept de fiscalité environnementale mais elle va également confirmer que l'absence de fondement incontestable n'empêche nullement de conceptualiser la "fiscalité environnementale". Celle-ci a, jusqu'à présent, pu être étudiée dans les cénacles économiques et employée dans de nombreux États, alors que les principes, censés la fonder, paraissent bien peu adéquats.

En d'autres termes, cette étude des fondements doit permettre de délimiter plus précisément l'objectif de protection de l'environnement, à la base-même du concept de "fiscalité environnementale". L'analyse de la notion de développement durable va mettre en exergue la dimension temporelle de cet objectif ainsi que son double aspect : protection contre les pollutions / préservation des ressources. L'étude du droit à l'environnement va apporter une réponse juridique assez tranchée au débat philosophique de la place de l'homme dans l'environnement – faut-il protéger la nature pour elle-même ou pour ce qu'elle est susceptible d'apporter à l'homme ? - et conduire à adopter une attitude résolument anthropocentrique. Enfin, la trilogie de principes pollueur-payeur/prévention/précaution va révéler clairement qu'en matière fiscale, plus qu'en tout autre matière peut-être, la volonté politique joue un rôle central d'autant qu'il n'existe pas, à ce jour, un droit fondamental à l'environnement réellement effectif, susceptible de s'imposer au législateur ordinaire.

38. Dans un second temps, après cette remise en cause des fondements envisagés par la doctrine en matière de fiscalité environnementale, va intervenir une tentative de conceptualisation par une analyse de la fiscalité environnementale du point de vue fiscal. En pratique, cette analyse va se dérouler en deux phases : une phase de systématisation du concept de fiscalité environnementale et une phase d'examen de la portée du concept ainsi

127« défaire par l'analyse ce qui a été construit », aux termes du *Petit Robert*

défini.

Dans le cadre de la systématisation, il va s'agir de préciser le concept de fiscalité environnementale à travers l'examen d'un certain nombre de critères, censés fournir une "grille de lecture" permettant de déterminer si et dans quelle mesure un dispositif relève de la fiscalité environnementale. L'analyse va, cependant, montrer que les critères généralement privilégiés par la doctrine (critères téléologiques et formels) ne suffisent pas à établir de façon certaine le caractère environnemental d'un dispositif fiscal; ils ne permettent que de le présumer et encore, faut-il qu'ils soient combinés afin de former une sorte de faisceau d'indices. Cette présomption devra nécessairement être confirmée (ou infirmée) par une évaluation concrète des effets du dispositif fiscal considéré sur l'environnement, à travers le seul critère de la fiscalité environnementale qui nous paraisse réellement pertinent : l'efficience environnementale.

L'examen détaillé de ce critère va nous amener à proposer une définition du contenu du concept de fiscalité environnementale. Celle-ci correspond, selon nous, à l'utilisation de l'ensemble des dispositifs fiscaux existants, qu'il s'agisse de dispositifs alourdissant la charge fiscale supportée par le contribuable ou de dépenses fiscales, ayant des effets positifs constatables sur l'environnement.

Dans cette optique, le concept de fiscalité environnementale est susceptible de se concrétiser de différentes façons, nous amenant à distinguer plusieurs types de fiscalité environnementale. Il est notamment possible de distinguer les dispositifs fiscaux environnementaux suivant la logique présidant à l'établissement du dispositif (fiscalité environnementale sanction/fiscalité environnementale préservation), révélant tout à la fois l'importance de ce concept et sa dimension hautement politique, et suivant l'étendue des effets du dispositif sur la dégradation de l'environnement, soulignant l'aspect dynamique de la fiscalité environnementale.

39. Cette définition du contenu de la fiscalité environnementale sera complétée par une définition de son périmètre que l'examen des contextes juridique et matériel de sa mise en œuvre va permettre de cerner. Si du point de vue du droit international, il ne semble pas exister d'obstacle majeur à l'édiction de dispositions fiscales environnementales, il faut, en droit interne, qu'il y ait une volonté politique réelle de changer de paradigme et d'utiliser la fiscalité comme instrument de protection de l'environnement¹²⁸. En outre, l'administration fiscale chargée d'appliquer de telles dispositions doit être dotée de moyens humains et matériels suffisants, les PED ne pouvant pas prétendre, selon nous, à utiliser tout le panel des

128Cf. dans ce sens HERTZOG (R.), *Finances publiques et environnement : un couple inséparable*, préc., p.205

dispositifs fiscaux existants pour protéger l'environnement, faute de disposer de ces moyens.

Du point de vue matériel, le champ d'application de la fiscalité environnementale va être limité par un certain nombre de considérations tenant notamment à la nature de la dégradation de l'environnement visée. De plus, au-delà de la problématique d'acceptabilité souvent présentée - à tort selon nous - comme particulièrement épineuse, la mise en œuvre de dispositions fiscales environnementales implique, compte tenu de leur caractère incitatif, une véritable adhésion des contribuables. Celle-ci ne peut être emportée que par le développement de l'information environnementale, voire d'une participation des contribuables au processus d'élaboration et d'évaluation des dispositifs.

40. Au terme de cette analyse, se posera la question de savoir ce que l'on peut attendre de la fiscalité environnementale : sorte de panacée censée tout à la fois favoriser la protection de l'environnement et offrir de nouvelles recettes budgétaires comme l'imagine une partie de la classe politique ou simple instrument d'une politique environnementale venant compléter un arsenal déjà très fourni. Une réflexion, à la lumière de notre définition du concept de fiscalité environnementale et des travaux, semble-t-il, oubliés de Jan TINBERGEN, nous amènera à apporter une réponse très nuancée et à proposer une nouvelle interprétation de la notion de double dividende.

41. Cette thèse est destinée à montrer que la fiscalité environnementale, tout en utilisant les techniques de la fiscalité traditionnelle, s'en distingue, en tout ou partie, par des impératifs et une logique propres¹²⁹. D'une part, cela justifie une définition mieux circonscrite et plus précise de la fiscalité environnementale qui mérite d'être érigée en véritable concept et, d'autre part, cela implique d'en tirer toutes les conséquences de la modification des méthodes d'évaluation de son efficacité - tout à la fois dans le sens philosophique et économique du terme¹³⁰ - à la révision des conceptions que peuvent avoir les décideurs politiques concernant sa portée.

Au-delà de cet aspect, cette approche devrait permettre de comprendre, à travers une

129Cf ISAIA (H.) et SPINDLER (J.), Fiscalité, environnement et régulation du système économique, *RFFP*, n°10, juin 1985, p.70-71 : ces auteurs voyaient, à l'époque, dans la fiscalité environnementale une fiscalité de « gestion », complétant la fiscalité productiviste. De nos jours, on peut estimer que cet aspect n'est plus le seul ; outre la préservation de l'environnement dans la seule optique économique, il peut exister également d'autres motivations, moins mercantiles.

130Pour mémoire, le dictionnaire du Centre National des Ressources Textuelles et Lexicales (<http://www.cnrtl.fr/>) définit l'efficacité :

- dans le sens philosophique, comme « *la capacité d'une cause suffisamment forte ou puissante pour produire un effet* »
- dans le sens usuel, surtout utilisé en économie comme « *l'aptitude (...) d'une technique (...) à fournir le meilleur rendement* »

sélection non exhaustive d'exemples prégnants en droits français et étrangers¹³¹, pour quelle(s) raison(s) la fiscalité paraît si difficile à utiliser en la matière et, en faisant la part des préjugés et des réelles difficultés, pourquoi elle s'avère non seulement être un instrument essentiel des politiques de protection de l'environnement, mais également un instrument prometteur des politiques économiques du XXI^e siècle.

42. Confronter la notion de "fiscalité environnementale" à la réalité, mettre **le droit fiscal à l'épreuve de l'environnement** (2^{de} partie), doit permettre de faire ressortir les modalités envisageables et les limites de la protection de l'environnement par la fiscalité.

Il faut, toutefois, commencer par s'intéresser aux fondements de la "fiscalité environnementale" en mettant **la protection de l'environnement à l'épreuve du droit fiscal** (1^{ère} partie), afin de mieux comprendre les rapports qui peuvent unir droit fiscal et droit de l'environnement.

131 Nous n'avons aucune prétention à l'exhaustivité

1ère partie : la protection de l'environnement à l'épreuve du droit fiscal

43. Déjà en 1997, un rapport de l'OCDE précisait qu'il « *n'existe pas de définition universellement admise de ce qu'est une taxe d'environnement* ». ¹³² *A fortiori*, n'en existe-t-il pas plus de ce qu'est la fiscalité environnementale. Tout au plus, soulignera-t-on qu'il existe un consensus, relatif, sur l'objectif - principal - de la fiscalité environnementale : orienter les comportements dans un sens plus favorable à l'environnement.

Cependant, cet objectif d'orientation des comportements dans un sens plus favorable à l'environnement, quoiqu'il s'agisse de l'objectif générique justifiant l'utilisation des instruments économiques et financiers à des fins de protection de l'environnement, est particulièrement vague et soulève de nombreuses questions. Que recouvre la notion de protection de l'environnement ? Que faut-il entendre par orientation des comportements ? De quels comportements s'agit-il ? De ceux visés par la mesure et/ou de ceux des tiers ? On pourrait multiplier à l'envi les interrogations en la matière.

44. Pour apporter un commencement de réponse à ces questions, il peut, dès lors, être judicieux de se pencher sur les fondements de la fiscalité environnementale. Ces fondements, issus du droit de l'environnement, sont censés marquer le point de jonction des deux disciplines : fiscalité et droit de l'environnement. Leur analyse paraît essentielle de ce point de vue, pour déterminer dans quelle mesure le droit de l'environnement est susceptible d'influer sur le droit fiscal.

Par ailleurs, il ne faut pas oublier que « *rechercher le fondement du droit revient [non seulement] à se demander quel est, dans ses origines, le facteur qui explique sa force obligatoire* » ¹³³, mais également à mettre en lumière ce qui en constitue la "substantifique moelle". À ce titre, cette première approche de la fiscalité environnementale par ses fondements devrait en favoriser une meilleure appréhension.

Certains objecteront qu'une telle démarche peut sembler bien peu utile. En effet, pourquoi s'interroger sur ce qui justifie et légitime la fiscalité environnementale au risque de se perdre dans les méandres de la controverse multiséculaire sur les fondements du droit ¹³⁴ ?

132OCDE, *Écotaxes et réforme fiscale verte*, OCDE, Paris, 1997, p. 20

133DAILLIER (P.) et PELLET (A.), *Droit international public*, LGDJ, 6ème édition, France, 2001, p.97

Dans le même sens, HERTZOG (R.), *Environmental Fiscal Policy in France*, préc. p.16 ou encore CAUDAL (S.), *L'écofiscalité à l'épreuve des principes financiers et fiscaux*, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.45 : l'auteur appelle à « *trouver un renfort juridique à l'essor des écotaxes du côté des principes relatifs au droit de l'environnement* », compte tenu des incertitudes qui peuvent, notamment, exister concernant le principe d'égalité (cf. infra)

134On rappellera (cf. DAILLIER (P.) et PELLET (A.), *Droit international public*, préc., p.97 et suivantes) qu'il existe quatre grands courants :

Ne risque-t-on pas seulement d'introduire un facteur de complexité supplémentaire dans une matière à la base plutôt technique ?

45. A notre sens, au moins deux raisons très concrètes militent pour une analyse des fondements de la fiscalité environnementale. D'une part, il existe un véritable fossé entre la théorie de la fiscalité environnementale, « *l'économie sur tableau noir* » pour reprendre une image chère à Ronald COASE¹³⁵, et sa pratique. Autant les ouvrages et autres rapports traitant du sujet sont nombreux, autant les mesures fiscales - réellement - environnementales peuvent paraître rares et leur portée limitée. L'examen des fondements envisagés - envisageables ? -, s'il ne permettra pas de combler ce fossé, devrait expliquer, au moins en partie, pour quelles raisons les résultats d'une telle production intellectuelle sont aussi médiocres.

D'autre part, rappelons qu'étendre à la fiscalité environnementale, le(s) fondement(s)¹³⁶ de

- les tenants du formalisme juridique (JELLINEK, TRIEPEL, ANZILOTTI...) pour qui les règles de droit n'existent que pour la volonté humaine et par cette volonté; dans ce cadre, le droit positif est donc seulement le produit de l'État et de ses organes dotés d'une certaine autonomie
- les tenants du normativisme : emmenés par KELSEN, ils récusent la distinction entre État et droit; pour eux, l'État est le droit et rien d'autre (pour reprendre la formule de KELSEN, l'État est un « *ordonnement juridique* »)
- les tenants du droit naturel : inspirés par les théories d'ARISTOTE et de l'école stoïcienne, reprises par Saint THOMAS, ils estiment qu'il existe un droit naturel antérieur et supérieur au droit positif car « *conforme à la raison* » (cf. SCHLEGEL (J.-L.), Un objet de polémique : l'usage du mot « nature » dans l'Eglise catholique, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collectif sous la direction de Bourg (D.) et ROCH (P.), p.105-112 : l'auteur rappelle notamment, à l'occasion de l'analyse d'un débat entre le futur Pape Joseph RAZTINGER et le philosophe Jürgen HABERMAS, les deux grandes critiques à l'encontre du droit naturel : universalité abstraite et raisonnement circulaire).
Leurs thèses seront développés par GROTIUS, le "père du droit international", pour qui le droit positif peut procéder du droit naturel en vertu du principe de droit naturel *pacta sunt servanda*. Son caractère obligatoire vient du fait que son contenu est conforme au droit naturel
- les tenants du positivisme sociologique : « *le droit est fondé sur les nécessités sociales desquelles dérivent à la fois son contenu et son caractère obligatoire* » Ce courant est notamment représenté par DUGUIT qui estimait que le droit naît quand le corps social prend conscience de la nécessité et du caractère juste de la règle, et SCELLE pour qui les règles de droit « *viennent du fait social lui-même et de la conjonction de l'éthique et du pouvoir, produits de la solidarité sociale* ».

135COASE (R.), *L'entreprise, le marché et le droit*, Éditions d'Organisation, France, 2005, p.37

136SCHUMPETER estimait que « *ce sont les besoins financiers qui ont été à l'origine de l'État moderne* » (SCHUMPETER (J.), *La crise de l'État fiscal*, in *Impérialisme et classes sociales*, Les éditions de Minuit, Collection Le sens commun, France, 1972, p.249). Même si la chronologie retenue par cet illustre économiste peut prêter à discussion – ne serait-ce pas en effet plutôt l'État moderne qui aurait donné naissance à de nouveaux besoins financiers que ne permettaient plus de couvrir les ressources domaniales - nous estimons que cette expression présente une certaine pertinence en ce qu'elle relie le phénomène étatique et la notion d'impôt.

Selon nous, le fondement de l'impôt va varier suivant la nature de l'État considéré. Par exemple, dans un État Gendarme, on peut schématiquement considéré que l'impôt à un fondement unique : le financement des charges publiques, alors que dans un État Providence, au-delà de cet aspect budgétaire, l'impôt joue également un rôle dans la redistribution et a donc, au moins, un autre fondement : la solidarité.

Enfin, plus récemment, l'impôt est devenu un outil de pilotage de l'économie à travers l'interventionnisme fiscal et peut, dans ce cadre, avoir de nombreux autres fondements (protection de l'environnement, protection de la santé...). Comme l'a très justement souligné Marc LEROY, « *avec l'État interventionniste, la fonction sociale [de l'impôt] prévaut sur la fonction financière* » (LEROY (M.), *La sociologie de l'impôt*, PUF, Collection Que sais-je ?, France, 2002, p.19) ; on pourrait même aller plus loin en envisageant les fonctions sociales de l'impôt.

la fiscalité budgétaire traditionnelle ne nous paraît pas tenable, dans la mesure où les finalités poursuivies par ces deux types de fiscalité diffèrent très largement. L'examen de différents fondements possibles de la fiscalité environnementale devrait contribuer à mettre en lumière certaines des spécificités de la fiscalité environnementale par rapport à la fiscalité budgétaire en révélant les éléments essentiels, les " briques élémentaires" qui constituent la fiscalité environnementale. Cela devrait nous rapprocher un peu du concept de fiscalité environnementale.

46. Sans prétendre à l'exhaustivité, nous nous pencherons sur les fondements qui reviennent le plus souvent dans les écrits de la doctrine. Nous commencerons logiquement par le principe pollueur-payeur, pour finir par certaines notions, certes évoquées de façon encore marginale, mais au potentiel bien réel : le développement durable et la "protection fondamentale" de l'environnement. Entre ces deux extrêmes, le fondement le plus consensuel et le plus utopique, seront également envisagés les principes de précaution et de prévention, autres grands principes du droit de l'environnement, qui peuvent présenter, le cas échéant, une certaine pertinence.

47. Bien qu'il existe un quasi-consensus tendant à présenter le principe pollueur-payeur, comme la clef de voûte de la notion de fiscalité environnementale (Titre 1), l'analyse de ce principe, de sa genèse aux conceptions actuelles, explique, pour une large part, le manque de succès de la fiscalité environnementale. Loin de favoriser l'essor de celle-ci, il agit bien souvent comme un frein, faute d'une volonté politique claire et non ambiguë de protéger l'environnement. Cela conduit logiquement à remettre en cause sa pertinence comme fondement de la fiscalité environnementale.

Ce rejet du principe pollueur-payeur amène, alors, à se demander si d'autres fondements de la fiscalité environnementale ne sont pas envisageables au sein du droit de l'environnement (Titre 2), que ce soient parmi les principes déjà reconnus – principe de prévention et principe de précaution – ou au sein de notions encore en devenir : développement durable ou "protection fondamentale" de l'environnement.

Cet examen va surtout souligner les limites des principes et notions du droit de l'environnement appréciés sous l'angle fiscal. Néanmoins, il s'avérera particulièrement intéressant du point de vue de la délimitation de l'objectif de protection de l'environnement, révélant les nombreuses dimensions potentielles de la fiscalité environnementale.

Titre 1 : Le principe pollueur-payeur, clef de voûte de la notion de fiscalité environnementale

48. Élaboré au sein du Comité de l'environnement de l'OCDE au début des années 1970, érigé par cette même organisation en principe directeur des politiques de l'environnement dans une recommandation de 1972¹³⁷ sur les « *Principes directeurs relatifs aux aspects économiques des politiques de l'Environnement sur le plan international* », le principe pollueur-payeur est présenté comme une « *règle de bon sens économique, juridique et politique* »¹³⁸. Son énoncé "claqué" comme un slogan¹³⁹ : c'est le pollueur qui doit payer en cas de pollution, pas la collectivité.

Toutefois, cet énoncé apparemment simple recèle, en réalité, de nombreuses ambiguïtés et, envisagé comme fondement de la fiscalité environnementale, soulève encore plus d'interrogations. Par exemple, il peut sembler peu cohérent de présenter ce principe comme fondement juridique d'une théorie économique qui est censée lui servir de base. Entre sophisme et tautologie, nous nous efforcerons de démontrer que ce principe ne peut pas fonder la fiscalité environnementale et que le fait de le présenter comme tel contribue non seulement à fragiliser la notion-même de fiscalité environnementale, mais également à obscurcir la vision que l'on peut en avoir.

49. Cela tient, selon nous, en grande partie au fait que l'on a voulu faire de ce principe d'origine économique un principe juridique. Revenir sur ses origines économiques (chapitre 1) devrait permettre de mieux comprendre pourquoi il nous semble si peu adapté à la matière fiscale (chapitre 2)

Chapitre 1 : Un principe d'origine économique

50. Si le principe pollueur-payeur est de nos jours consacré dans de nombreux textes juridiques, ses applications restent limitées¹⁴⁰ quand elles ne sont pas controversées¹⁴¹. Selon

137OCDE, 26 mai 1972, Recommandation sur les « Principes directeurs relatifs aux aspects économiques des politiques de l'Environnement sur le plan international » : paragraphes 4 et 5 notamment

138OCDE, *Le principe pollueur-payeur Définition Analyse Mise en œuvre*, Publications de l'OCDE, Paris, 1975, p. 23-24

139BOISSON de CHAZOURNES (L.) et MALJEAN-DUBOIS (S.), *Principes du droit international de l'environnement*, *JurisClasseur Environnement et Développement durable*, cote 01,2011, fascicule 2010, §82 : les auteurs y voient un « *slogan politique* »

SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur; de prévention et de précaution*, Bruylant, Collection Universités francophones, Belgique, 1999, p.104 : « *Avec son intitulé qui s'apparente à un slogan et la limpidité de la logique qui le sous-tend, le principe du pollueur-payeur recueille aisément l'adhésion* »

140Cf. CABANNES (X.), *Gouvernance mondiale et financement public de l'environnement : quelques pistes...*, préc., p.73-74

141Cf. par exemple UNTERMAIER (J.), *La Charte de l'environnement face au droit administratif*, *RJE*, n°

nous, cela se comprend à la lumière de sa filiation avec les théories économiques utilitaristes développées par Arthur Cecil PIGOU, dont le principe pollueur-payeur se veut une transposition en droit. Toutefois, cette transposition n'a rien de fidèle; partielle et conditionnée, elle dénature les théories qui lui servent de base.

Rien d'étonnant à ce que la conception de la fiscalité qui prévaut dans le cadre économique originel ne soit pas la même que celle que l'on trouve sous l'empire du principe pollueur-payeur : d'une fiscalité instrument de correction des imperfections du marché (section 1), on est passé, par une succession de "glissements", à une fiscalité instrument de protection de l'environnement (section 2).

Section 1 : Une fiscalité instrument de correction des imperfections du marché

51. La fiscalité est, en principe, destinée au financement des collectivités publiques. Toutefois, à la lumière du discours politique des dernières décennies, il semblerait qu'elle puisse également faire l'objet d'une instrumentalisation : l'accent est alors mis, non plus sur les recettes qu'elle peut générer, mais sur la charge financière supportée par les contribuables. Il va s'agir en jouant sur cette charge d'influencer le comportement des contribuables et d'atteindre, ainsi, d'autres objectifs, outre le financement des charges publiques.

Parmi les économistes présentés comme les tenants de l'utilisation de cette "fiscalité-instrument", le professeur PIGOU est souvent mentionné. Cependant, la lecture de ses travaux montre que c'est une interprétation plutôt anachronique de la pensée de cet auteur, conduisant à une transposition partielle de l'une de ses théories économiques, passée à la postérité sous le nom de théorie des externalités, en droit.

C'est, en effet, dans un cadre d'analyse bien particulier, l'économie du bien-être (sous-section 1), que PIGOU a développé la fameuse théorie des externalités (sous-section 2) qui inspirera, quelques années plus tard, le principe pollueur-payeur.

spécial, 2005, p.153 et suivantes : l'analyse de l'auteur est éclairante ; rappelant que le principe pollueur-payeur est fondamentalement « *un principe d'intégration financière des préoccupations environnementales par l'internalisation des coûts de la lutte contre la pollution* », il relativise considérablement l'intérêt de ce principe. Il estime, en effet, que le principe pollueur-payeur est « *peut-être plus pédagogique, scientifique et politique que réellement opératoire* » et ne lui reconnaît pas même une certaine utilité en matière de redevance.

Cf. BRICQ (N.), *Rapport d'information déposé en application de l'article 145 du Règlement par la Commission des finances, de l'économie générale et du plan sur la fiscalité écologique*, p.30 et suivantes : l'auteur critique surtout le principe pollueur-payeur pour sa rigidité en matière de fiscalité, qui pourrait conduire à des transferts massifs de charges et à une taxation peu équitable.

52. En 1908 et pendant près d'un demi-siècle, PIGOU occupe la chaire d'économie politique de Cambridge. Auteur prolifique, ses conceptions restent encore largement celles d'un économiste du XIXe siècle. En effet, son ouvrage majeur, *The Economics of Welfare*¹⁴², achevé en 1932, n'est pas influencé par la révolution keynésienne des années 1930. Par ailleurs, PIGOU écrit à un moment où la science économique est en pleine mutation, les mathématiques et la statistique commençant réellement à se développer dans une science économique dominée, depuis Adam SMITH, par une tradition plutôt philosophique¹⁴³.

Ces considérations, souvent oubliées dans les analyses contemporaines de l'œuvre de PIGOU, conduisent, à notre sens, à une lecture anachronique de son œuvre qui n'a ni la modernité (§1) ni les ambitions (§2) que l'on veut bien lui prêter.

§1) **Une œuvre du XIXe siècle**

53. Certains passages de *The Economics of Welfare* peuvent apparaître au lecteur du XXIe siècle lumineux, quasi-prophétiques. Par exemple, PIGOU, après avoir souligné le manque de rationalité des individus qui tendent à préférer le présent au futur, problématique bien connue dans l'étude des choix intertemporels, envisage le rôle fondamental de l'État dans la préservation des ressources naturelles. Selon lui, c'est le « *devoir du Gouvernement, qui est le mandataire [trustee] pour les générations à naître aussi bien que pour les citoyens déjà nés de surveiller, et si besoin en est, en légiférant, de défendre, les ressources naturelles du pays contre une détérioration irréfléchie* »¹⁴⁴.

Néanmoins, il faut considérer ces propos avec une certaine circonspection et les replacer dans leur contexte. Si l'économie des ressources naturelles a déjà connu d'importants développements à l'époque où PIGOU écrit, avec les œuvres de MALTHUS ou RICARDO notamment ce n'est pas encore le cas de l'écologie. Il faut ainsi se garder d'accorder aux propos de PIGOU une modernité qu'ils n'ont pas et bien comprendre que si sa vision de la gestion des ressources naturelles présente encore une certaine pertinence, sa conception de la pollution est fondamentalement archaïque. Si PIGOU envisage la première d'une façon assez similaire à celle qui prévaut de nos jours dans le cadre de l'approche économique du développement durable, sa vision de la pollution est celle d'un homme du XIXe, imprégné des

142PIGOU (A. C.), *The Economics of Welfare*, Transaction Publishers, 3ème édition, États-Unis 2009, 876 p.

143Cf. infra ETNER (F.), Mathématique (école économique), *Encyclopædia Universalis*, DVD-Rom, 2006

144PIGOU, *The Economics of Welfare*, préc., p.29-30

théories sociales et hygiénistes du siècle précédent.

54. La première partie de *The Economics of Welfare* est une bonne illustration de cet aspect. PIGOU donne une définition de la conception qu'il retient de son objectif : l'amélioration du bien-être. Pour lui, celle-ci doit être appréciée de façon objective par rapport à l'évolution dans le temps d'un agrégat : le dividende national. Celui-ci correspond à « *tout ce que les gens achètent avec leur revenu* »¹⁴⁵ ou, de façon un peu plus précise, « *pour une période donnée, [à] la collection des biens et des services créés ou rendus pendant cette période* »¹⁴⁶. PIGOU considère que le bien-être va augmenter dans deux cas :

1. lorsque le dividende national augmente d'une période à une autre sans que la part allouée aux pauvres ne diminue en valeur absolue, ou
2. lorsque la part du dividende national allouée aux pauvres augmente sans réduction de la taille du dividende national.

De cette façon d'envisager l'amélioration du bien-être, deux caractéristiques de la pensée pigouvienne peuvent être déduites.

D'une part, PIGOU, croyant fermement dans les bienfaits d'une certaine forme de croissance, apparaît aussi comme un partisan du progrès technique et scientifique. Il suffit de se référer à l'importance de ses développements sur l'industrie, les nouvelles techniques ou encore certains progrès scientifiques contemporains de son œuvre. D'ailleurs, dans la deuxième partie de son ouvrage, étudiant des moyens devant permettre une maximisation du dividende national, tant par une amélioration de sa répartition que par une augmentation de sa taille, il insiste lourdement sur le développement nécessaire de l'industrie. On peut légitimement supposer que les conclusions du Club de Rome dans son célèbre rapport *Halte à*

145 *Ibid.*, p.34 : PIGOU définit le dividende national comme « *tout ce que les gens achètent avec leur revenu, y compris les services que l'on tire d'une maison que l'on possède et habite soi-même* » PIGOU, reprenant l'approche de son mentor MARSHALL, exclut les avantages que l'on tire de ses propres biens meubles et des biens publics. Néanmoins, PIGOU estime qu'il faut tenir compte lorsque l'on détermine ce dividende national non seulement de la production nette, mais également de la dépréciation des actifs naturels et artificiels (*Ibid.*, p.39-40).

Il remarque, cependant, que les variations minimales causées par l'évolution des taux d'intérêt, des techniques, des préférences... n'ont pas d'impact significatif sur l'appréciation du dividende national sur une courte période (*Ibid.*, p.69) dès lors que le capital n'est pas physiquement altéré et que l'on considère une période courte. Ainsi, le maintien du capital suppose seulement le remplacement en cas de « *pertes physiques* » (*Ibid.*, p.47) dans son analyse qui est fondamentalement statique.

En effet, PIGOU reprend à son compte la conception statique de MARSHALL qui présente l'intérêt, selon lui, de permettre une mesure de l'amélioration du bien-être (dividende national) en fonction de l'année de référence et pas seulement une mesure de l'amélioration de la consommation d'une année par rapport à l'autre. Cependant, une telle acception du dividende national peut ne pas sembler très réaliste et paraître rétrograde eu égard à certains travaux contemporains comme ceux de FISHER, qui avait, déjà, opté pour une approche dynamique.

146 *Ibid.*, p.50

la croissance¹⁴⁷ auraient été rejetées - s'il avait pu les connaître - par l'auteur de *l'Économie du Bien-être*.

D'autre part, les problématiques de pollution sont très largement secondaires dans le cadre de l'économie du bien-être. Tout au plus intéressent-elles PIGOU dans la mesure de leur impact cumulatif avec les inégalités de revenu.

55. Ce qui prime, c'est l'amélioration du niveau de vie des classes pauvres, celle-ci passant par une meilleure allocation des ressources, la modernisation de la structure institutionnelle du marché du travail et, le cas échéant, des dépenses de transfert. PIGOU a une vision "socialisante" du bien-être et, préconise, avant tout, une réduction des inégalités de revenus entre riches et pauvres. Reprenant la bonne vieille loi de l'utilité marginale, il rappelle que le transfert de revenus aux pauvres, en permettant la satisfaction de besoins plus essentiels, favorise un bien-être globalement plus grand, une « *diminution de l'inégalité de distribution [étant] censée augmenter la somme agrégée de satisfactions* »¹⁴⁸. La suite de *The Economics of Welfare* confirme amplement ces velléités sociales de l'auteur, celui-ci revenant longuement sur le sort de la classe ouvrière et, plus particulièrement, sur le travail des femmes et des enfants.

Ses ambitions sont tout à la fois très grandes en termes de réforme sociétale et très limitées du point de vue environnemental.

§2) Des ambitions limitées du point de vue environnemental

56. Bien qu'il se présente comme un théoricien de l'économie, PIGOU a une vision très "humaniste". Selon lui, l'économie doit proposer un cadre d'analyse de problèmes particuliers et conduire directement ou indirectement à « *des résultats concrets d'amélioration sociale* »¹⁴⁹. Comme l'explique le professeur Nahid ASLANBEIGUI¹⁵⁰, dans sa préface à *The Economics of Welfare*, cette approche traduit, en réalité, une double influence : celle de l'analyse marginaliste du maître et mentor de PIGOU : Alfred MARSHALL¹⁵¹ et celle de la

147MEADOWS (D. L.) sous la direction de, *The Limits to Growth*, Universe Books, New York, 1972, 205 p.

148PIGOU, *The Economics of Welfare*, préc., p.97

149Ibid, p.4

150Préface de ASLANBEIGUI (A.) à l'édition de 2001 de *The Economics of Welfare* (ouvrage préc.)

151MARSHALL, successeur de Stanley JEVONS au sein de l'école de Cambridge, l'une des trois grandes écoles néoclassiques (avec l'école de Lausanne et l'école de Vienne), un des professeurs de KEYNES, est à l'origine d'un « *modèle d'équilibre partiel au sein duquel les comportements des producteurs et des consommateurs sont décrits à l'aide d'une théorie de la valeur utilité et d'un raisonnement emprunté au marginalisme* » (BORMANS (C.), *Dictionnaire de la pensée économique*, Jeunes Éditions, Collection Principes, France, 2000, p.164)

pensée utilitariste. C'est précisément la combinaison de ces deux éléments qui fait toute l'originalité de PIGOU dont la théorie économique apparaît, à bien des égards, comme une tentative de transposition en économie de la philosophie utilitariste¹⁵².

57. Or, sa déclinaison économique de l'utilitarisme n'échappe pas aux reproches qui ont pu être faits à la théorie philosophique utilitariste, concernant son objectif ultime : le Bonheur, qui apparaît si difficile à définir de façon consensuelle. PIGOU semble conscient de cette difficulté et tente de l'éviter en se référant à la notion apparemment plus objective de bien-être économique. Il définit ce dernier, de façon assez neutre, comme les « *satisfactions et mécontentements qui peuvent être mis en relation avec un étalon monétaire* »¹⁵³. Il est, néanmoins, amené à reconnaître que ce bien-être économique n'est qu'un aspect d'un bien-être total qui demeure non mesurable¹⁵⁴.

Le fait de n'envisager le bien-être que sous cet aspect mercantile en limite singulièrement la portée. C'est particulièrement vrai au niveau environnemental où réduire l'équation utilitariste à une équation économique risque, en pratique, de conduire à diminuer l'importance de la problématique environnementale. Comme se plaît à le rappeler Christian GOLLIER, « *nous consommons aujourd'hui 50 fois plus de biens et de services qu'à l'époque napoléonienne* »¹⁵⁵. Le bien-être matériel a bien plus progressé au cours des deux derniers siècles qu'au cours des deux précédents millénaires, grâce aux avancées scientifiques récentes et aux deux révolutions industrielles et ce, au détriment de l'environnement. Pourtant, l'analyse pigouvienne n'y trouverait probablement rien à redire, l'ambition essentielle de l'auteur étant une amélioration du bien-être économique.

152 Pour mémoire, « *l'utilitariste vise à maximiser le bien visé – ce qu'il appelle l'utilité – selon un calcul rationnel (...) l'utilité étant une unité agrégative dont on peut faire la somme* » (cf. HESS (G.), *Éthiques de la nature*, préc., p.92-93)

153 PIGOU (A.C.), *The Economics of Welfare*, préc., p.23

154 A notre époque, d'autres systèmes de mesure ont pu être proposés (cf. Commission pour la mesure des performances économiques et du progrès sociale dite commission STIGLITZ (J.), SEN (A.) et FITOUSSI (J.-P.), *Rapport de la Commission sur la mesure des performances économiques et du progrès social*, Paris, 2009, p.45 et suivantes) :

- bien-être subjectif, tel qu'il est ressenti par les individus
- approches objectives par certains éléments (santé, éducation, environnement...)
 - approche par les capacités dont disposent les individus ; cette approche est particulièrement influencée par les théories de la justice sociale
 - méthode des allocations équitables par une pondération « *des différents aspects non monétaires de la qualité de la vie* » (p.46)

Cependant, quoiqu'elles montrent bien les limites du recours à l'étalon monétaire en la matière, il nous paraît difficile d'accorder beaucoup de poids à ces différentes méthodes, notamment développées par des économistes. Elles reposent, en effet, sur des choix subjectifs, notamment concernant les pondérations, de ceux qui les mettent en œuvre et la simple réalisation de certaines mesures nous semble, un peu à l'image du chat de SCHRÖDINGER, susceptible d'en fausser les résultats.

155 GOLLIER (C.), Taux d'actualisation et développement durable, *INRA sciences sociales*, Ivry-sur-Seine, n°2-3, décembre 2011, p.2

58. Le cadre d'analyse élaboré par PIGOU, l'économie du bien-être, n'intègre, en définitive, l'environnement qu'à la marge, les ambitions de l'auteur en la matière se limitant aux seules dégradations de l'environnement économiquement visibles et directement évaluables. Il cite, par exemple, les accidents de la société industrielle comme les incendies causés par le transport ferroviaire à vapeur dans les forêts bordant les chemins de fer. Toutes les nombreuses notions, comme celles de biens publics ou de critère du bien-être, et théories, comme celles de la firme ou de l'internalisation des externalités, que PIGOU développe, doivent donc être lues et comprises à la lumière du cadre conceptuel tout à la fois très empreint de pragmatisme, mais assez paradoxalement assez utopique, qu'est l'économie du bien-être.

Cela conduit à relativiser leur portée, à en percevoir les limites, comme va le montrer l'étude de la théorie - élaborée par PIGOU mais baptisée par ses successeurs - des externalités.

Sous-section 2 : **La théorie des externalités**

59. Il est désormais classique de présenter les détériorations de l'environnement comme des "externalités", c'est-à-dire des conséquences incidentes de certaines activités économiques, non prises en compte dans les prix pratiqués sur le marché. L'internalisation des externalités, pour les tenants du droit de l'environnement, se résume, dès lors, à réintégrer leur coût dans les prix, à les internaliser, afin que les prix reflètent toutes les conséquences environnementales de l'activité économique visée. Cette internalisation passe, notamment, par des taxes qualifiées, en hommage à l'auteur de *The Economics of Welfare*, de "pigouviennes"¹⁵⁶.

Cette conception de l'internalisation des externalités ne correspond, toutefois, que de façon très approximative à la théorie originelle de PIGOU. Dans la pensée pigouviennne, cette théorie n'est, en réalité, qu'un élément d'un tableau beaucoup plus vaste. L'auteur se propose, dans le cadre de son économie du bien-être, de parvenir à une amélioration du bien-être global par une maximisation de l'allocation des ressources.

60. Pour PIGOU, les externalités apparaissent comme une cause, parmi d'autres, de mauvaise allocation des ressources (§1), qu'il est possible de corriger grâce à un panel de solutions, notamment fiscales, adaptées à chaque situation (§2).

¹⁵⁶Le qualificatif n'est, cependant, pas tout à fait juste dans la mesure où les taxes correctrices des externalités qu'envisage PIGOU, ne visent pas uniquement des dégradations de l'environnement, mais toutes sortes d'externalités négatives.

En outre, la notion de "taxe pigouviennne" a un sens bien précis en économie (cf. infra)

§1) Une cause de mauvaise allocation des ressources

61. PIGOU commence par une critique des économistes classiques, doutant que le libre jeu de la concurrence et de l'intérêt personnel suffise pour parvenir à une production optimale. Rappelant que les théories libérales reposent sur un système organisé de gouvernement et la force obligatoire du contrat, il souligne que même Adam SMITH admettait la nécessité de l'intervention de l'État pour la construction et l'entretien de certains ouvrages publics. PIGOU en déduit que, dans le cadre d'une économie libérale, des cas où les mécanismes de marché ne permettent pas de parvenir à une maximisation du bien-être, existent. C'est notamment le cas lorsque l'allocation des ressources est mauvaise.

Il caractérise cette mauvaise allocation des ressources par l'apparition d'une différence entre deux flux, le « *produit marginal social net* » et le « *produit marginal privé net* ». Dans des conditions de compétition simple, il explique cette différence par le fait qu'un investissement va bénéficier ou pénaliser des personnes autres que l'investisseur initial¹⁵⁷; c'est ce que la doctrine économique qualifie depuis d' "externalités" ou, de façon plus orientée, de "déséconomies externes". De cette définition, il ressort que cette théorie des externalités a un champ d'application qui ne coïncide pas toujours avec les dégradations de l'environnement comme pourrait le laisser croire la lecture de certains.

62. La notion d'externalité ne présente pas *a priori* de connotation négative. Les externalités peuvent être négatives ou positives. PIGOU commence d'ailleurs son exposé en citant des exemples d'externalités positives¹⁵⁸ : un phare bien placé¹⁵⁹, des parcs privés dans les villes, la construction d'infrastructures de transport comme des routes ou un tramway ou encore l'éclairage public¹⁶⁰.

157PIGOU, *The Economics of Welfare*, préc., p.174 : « *The source of the general divergences between the values of marginal social and marginal private net product that occur under simple competition is the fact that, in some occupations, a part of the product of a unit of resources consists of something, which, instead of coming in the first instance to the person who invests the unit, comes instead, in the first instance (...), as a positive or negative item, to other people* »

158Les économistes parlent plutôt, dans ce cas, d'aménités (cf. CHIROLEU-ASSOULINE (M.), La fiscalité environnementale, instrument économique par excellence, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.18-19 : l'auteur rappelle que, de nos jours, il existe de nombreuses distinctions en la matière : externalités non rivales, statiques, dynamiques, diffuses....)

159COASE (R.), *L'entreprise, le marché et le droit*, préc., p.213-241 : COASE rappelle que le phare est un exemple classique en économie. Henry SIDGWICK le présentait comme un exemple de service non rémunéré car l'appropriation est impossible. PIGOU n'a fait que reprendre cette analyse. SAMUELSON y voyait une externalité positive qui ne doit pas donner lieu à facturation et être assumée par le gouvernement. Au demeurant, on remarquera que COASE, dans une logique très libérale, va se baser sur l'histoire des phares en Grande-Bretagne pour démontrer que le phare est un mauvais exemple de service ne pouvant être institué que par une instance gouvernementale.

160PIGOU, *The Economic of Welfare*, préc. p.184

Il est particulièrement intéressant de remarquer que c'est dans cette liste d'externalités positives que PIGOU s'étend le plus longuement sur la pollution, envisageant le cas des dispositifs de lutte contre les fumées des usines comme des externalités positives qu'il faudrait encourager. Prenant le problème à rebours par rapport à l'approche actuelle, il envisage plutôt une subvention des comportements environnementalement vertueux que leur sanction.

63. Ensuite, même les externalités négatives sont loin d'être limitées à la seule problématique de la pollution. À côté d'exemples d'externalités négatives touchant à la dégradation de l'environnement comme la construction d'une usine dans un quartier résidentiel, la construction d'immeubles supplémentaires dans un centre déjà très peuplé ou encore l'usure de la surface des routes par les véhicules¹⁶¹, il cite également d'autres cas sans aucun rapport avec l'environnement comme les investissements à l'étranger ou encore le travail des femmes dans les usines pendant les périodes précédant ou suivant un accouchement, exemple auquel il consacre des développements très substantiels¹⁶².

Cette notion d'externalité étant développée dans le cadre d'une théorie utilitariste, les dégradations de l'environnement ne représentent, dès lors, plus qu'un terme de l'équation du bien-être, à côté d'autres éléments comme les créations d'emplois, l'éducation ou encore l'amélioration de l'habitat.

64. Une dégradation de l'environnement par une usine pourra, dans la logique pigouvienne, être plus que compensée par les emplois induits, améliorant le niveau de vie des personnes en situation précaire; seul le "solde net" doit être pris en compte et donner lieu, lorsqu'il est négatif, à une intervention correctrice. Cette possibilité de compensation des dégradations de l'environnement par d'autres facteurs est d'autant plus importante, que PIGOU ne semble pas accorder une très grande importance à l'environnement. Ne critique-t-il pas, par exemple, les fumées des usines pour les frais de blanchisserie, d'éclairage et de ravalement de façade qu'elles occasionnent¹⁶³ sans même envisager un quelconque impact sur la santé humaine.

65. Après avoir défini cette notion d'externalité, PIGOU recense les situations où des divergences entre produit marginal social net et produit marginal privé net peuvent produire des externalités.

161 *Ibid.*, P.185-186

162 *Ibid.*, p.187 et surtout p.467 et suivantes : PIGOU qui dénonce le travail des femmes dans les usines surtout pendant les périodes précédant ou suivant l'accouchement accorde une grande importance à l'encadrement du travail des femmes et des enfants

163 *Ibid.*, p.184

Il en dénombre trois, chacune appelant un traitement adapté, qui se limitera rarement à la seule taxation comme semblent le suggérer certains commentateurs¹⁶⁴ de PIGOU.

§2) Des solutions adaptées à chaque situation

66. Contrairement à ce qui a pu être écrit¹⁶⁵, PIGOU, même s'il a des tendances socialisantes, reste un économiste libéral¹⁶⁶. Il est loin de préconiser une intervention systématique de l'État et encore plus loin de souhaiter que cette intervention prenne uniquement la forme d'une taxation.

67. PIGOU distingue, en fait, trois situations où une divergence peut apparaître entre produit marginal social et produit marginal privé nets. Chacune de ces situations appelle une intervention correctrice qui pourra revêtir diverses formes.

Ainsi, une externalité peut naître :

1. dans le cadre des rapports entre l'investisseur et le propriétaire des moyens durables de production,
2. entre l'investisseur et les autres acteurs du secteur de production ou enfin
3. dans les rapports entre l'investisseur et les tiers.

68. Dans le premier cas, il existe en principe un contrat. PIGOU donne l'exemple du fermier bénéficiant d'un bail. Puisqu'il existe un contrat, un lien de droit, PIGOU préconise seulement une intervention tendant à rééquilibrer les termes du contrat à travers une indemnisation dont le montant pourra être fixé soit par la loi soit par le juge. Du point de vue

164COASE (R.), *L'entreprise, le marché et le droit*, préc., 2005, p.38 et suivantes : COASE critique « *la position fondamentale de PIGOU* » selon laquelle, en cas de dysfonctionnement dans le système économique, l'État doit intervenir.

Relevant que « *les économistes actuels, quand ils parlent d'intervention gouvernementale, ont généralement en vue l'imposition de taxes ou, moins fréquemment, la réglementation directe des activités* » (*Ibid.*, p.43), il rejette l'argument de PIGOU selon lequel la démocratie est un gage d'efficacité de l'intervention publique. Il se montre même virulent à l'encontre de la démonstration de PIGOU qui estimait que les quatre reproches pouvant être faits aux représentants qui :

1. sont choisis pour des raisons autres qu'économiques
2. font l'objet de changements fréquents
3. ont des zones d'action inappropriées
4. subissent des pressions électorales

pouvaient être écartés par une organisation adéquate. COASE estime que PIGOU est trop optimiste et que sa démonstration ne repose sur aucune étude concrète.

165Cf. supra

166PIGOU, *The Economics of Welfare*, préc., p.229 : « *à part dans les cas de divergence entre produit marginal social net et produit marginal privé net, l'intervention de l'État, destinée à modifier d'une quelconque façon le jeu de la libre compétition, est vouée à diminuer le dividende national* ».

PIGOU illustre cette assertion en prenant l'exemple de la régulation des prix et de la réglementation de la distribution en temps de guerre qui découragent la production de certains produits et le développement de certains marchés. Si cet aspect est largement compensé en période de guerre par l'implication de l'État dans l'économie à travers l'industrie de l'armement, ce n'est plus le cas en temps de paix.

juridique, un tel cas semble plutôt relever de la sphère de la responsabilité contractuelle.

69. Dans le second cas, PIGOU envisage un système de taxation/subvention destiné à égaliser produit marginal social et produit marginal privé nets. Il s'agira de limiter la production des entreprises qui produisent plus qu'elles ne devraient par des taxes et encourager par des subventions les entreprises qui produisent moins, l'idéal étant que les subventions soient financées par les taxes, afin de ne pas impacter le dividende national. Cette situation n'a *a priori* aucun rapport avec l'environnement ; elle participe plutôt de l'interventionnisme économique par une orientation de l'activité en fonction des besoins de la collectivité.

70. Le dernier cas de figure, en revanche, nous intéresse plus : les externalités intervenant dans les rapports avec les tiers. Dans ce cas, il est soit impossible, soit techniquement difficile, d'obtenir un paiement de ceux qui ont bénéficié de l'externalité. L'exemple le plus topique - même si ce n'est pas le seul - est, en l'occurrence, celui des dégradations de l'environnement. Il peut s'agir de la consommation de ressources environnementales rares comme les biens publics - il est alors impossible de faire payer l'utilisateur - ou de pollution - il est alors difficile ou impossible de faire payer le pollueur.

Là encore, PIGOU propose une intervention de l'État via un système de subventions et de taxes. Toutefois, il privilégie les subventions, montrant toujours une foi inébranlable dans le progrès. Ensuite, élément que les exégètes de PIGOU omettent généralement de mentionner, celui-ci envisage d'autres méthodes d'intervention comme la réglementation - il cite notamment l'exemple des réglementations d'urbanisme ou les systèmes de responsabilité.

71. Présenter la théorie des externalités comme la simple internalisation des coûts générés par les pollutions à travers des taxes nous semble un raccourci abusif. Cette théorie a tout à la fois des implications beaucoup plus étendues (rapports contractuels, régulation d'un secteur de production...) et des ambitions beaucoup plus modestes, consistant dans une simple correction des allocations non optimales de ressources.

Cette théorie présente également des limites et a fait l'objet, à ce titre, de nombreuses critiques, auxquelles n'échappera pas le principe pollueur-payeur qu'elle a inspiré.

Section 2 : Une fiscalité instrument de protection de l'environnement : le principe pollueur-payeur

72. À l'origine, le principe pollueur-payeur est présenté par l'OCDE comme un principe

dérivé de la théorie pigouvienne des externalités. Principe économique, il apparaît comme une sorte de "passerelle", un principe reliant l'économie et le droit (sous-section 1) et a, dans ce cadre, une définition bien circonscrite. Dans cette conception restrictive, le principe pollueur-payeur est, certes, envisagé comme fondement de l'utilisation des instruments de marché pour la protection de l'environnement, mais dans certaines limites qu'il importe de rappeler.

Cependant, victime de son succès, le principe pollueur-payeur a été de plus en plus mis en avant par les décideurs politiques, par la presse...Il faut dire que la formule, dans son apparente simplicité, a de quoi séduire. D'un principe à la portée originelle limitée, on en est donc arrivé à un principe transversal et protéiforme (sous-section 2) aux contours difficiles à cerner. Il est, dorénavant, envisagé comme un fondement général de la protection de l'environnement et, à ce titre, est censé justifier l'utilisation des instruments de marché, fiscalité en tête, pour y parvenir.

73. Une telle dérive est loin d'être justifiée. Pire, on pourrait même estimer qu'elle représente un danger vu la grande fragilité de ce principe d'un point de vue théorique. Elle repose en effet sur l'interprétation d'une transposition en droit d'un fragment de théorie économique. D'approximations en glissements, le principe pollueur-payeur est devenu une "mine juridique", susceptible d'emporter, selon nous, des pans entiers du droit de l'environnement le jour où elle explosera. Avec son lot de complexités et d'incertitudes, il prête par trop le flanc à des critiques tant juridiques qu'économiques et n'offre, en fin de compte, pas la stabilité que l'on serait en droit d'attendre d'un fondement.

Sous-section 1 : **Un principe reliant l'économie et le droit : le principe pollueur-payeur originel**

74. Le 26 mai 1972, lors de sa 293^{ème} séance, le Conseil de l'OCDE a adopté une recommandation sur les « *Principes directeurs relatifs aux aspects économiques des politiques de l'Environnement sur le plan international* »¹⁶⁷. Elle a été suivie, le 14 novembre 1974 d'une « *recommandation sur la mise en œuvre du principe pollueur-payeur* »¹⁶⁸. Les principes énoncés dans la recommandation de 1972 sont notamment issus des travaux du Comité de l'Environnement de l'OCDE. Ils ont été conçus dans l'optique de donner des bases solides et d'assurer l'efficacité de politiques de l'environnement tout juste émergentes à

167Conseil de l'OCDE, 26 mai 1972, 293^{ème} séance, Recommandation sur les « *Principes directeurs relatifs aux aspects économiques des politiques de l'Environnement sur le plan international* » in OCDE, *Le principe pollueur-payeur Définition Analyse Mise en œuvre*, Publications de l'OCDE, Paris, 1975, 123 p.

168Conseil de l'OCDE, 14 novembre 1974, 372^{ème} séance, « *Recommandation sur la mise en œuvre du principe pollueur-payeur* » in OCDE, *Le principe pollueur-payeur Définition Analyse Mise en œuvre*, préc.

l'époque, le premier programme pour l'environnement allemand datant, par exemple, de 1971¹⁶⁹. Ils poursuivent essentiellement deux objectifs : un objectif d'harmonisation et un objectif de rationalisation.

Ainsi, sont jetées dans cette recommandation les premières bases d'un droit international de l'environnement avec des principes comme le principe d'harmonisation des normes environnementales, le principe du traitement national, l'harmonisation des procédures de contrôle ou encore l'interdiction d'instaurer « *des taxes compensatoires sur les importations et [des] dégrèvements à l'exportation* »¹⁷⁰. Ces principes ne sont, cependant, pas vraiment nouveaux; il s'agit plutôt d'une adaptation à la sphère environnementale de grands principes généraux du droit du commerce international.

75. D'autre part, est énoncé un principe de rationalisation : le principe pollueur-payeur. Ce principe est la réelle innovation de la recommandation de 1972. Présenté comme un « *principe qui favorise l'emploi rationnel des ressources limitées de l'environnement tout en évitant des distorsions dans le commerce et les investissements internationaux* »¹⁷¹, c'est le principe le plus important - tant par les développements que lui consacre l'OCDE que par les commentaires dont il a fait l'objet par la suite - énoncé dans cette recommandation.

Cela s'explique, selon nous, par son caractère spécifiquement environnemental, à la différence des autres principes. En outre, c'est un principe qui présente une double dimension à la fois internationale et nationale, lui conférant un champ d'application beaucoup plus large que le "plan international des politiques de l'environnement" visé initialement par la recommandation de l'OCDE.

76. Dans un petit opuscule publié par l'OCDE en 1975¹⁷², il est précisé que ce principe est destiné à corriger les imperfections du marché, qui longtemps¹⁷³ n'a pas tenu compte des ressources naturelles, en favorisant le reflet par les prix de la « *rareté relative des ressources d'environnement* »¹⁷⁴. Néanmoins, il ne faut pas se laisser abuser par cette formulation ; l'objectif de l'OCDE est, en réalité, très modeste, le principe se limitant à « *l'imputation [au*

169BRANDT (W.), *Umweltprogramm der Bundesregierung*, Bundestag, Drucksache VI/2710, 14 octobre 1971, 64 p.

170OCDE, 26 mai 1972, Recommandation sur les « *Principes directeurs relatifs aux aspects économiques des politiques de l'Environnement sur le plan international* », §13

171OCDE, *Le principe pollueur-payeur Définition Analyse Mise en œuvre*, préc., p.4

172Ibid.

173Toutefois, il y a eu des exceptions. RICARDO et même ses détracteurs comme MALTHUS bien connu pour sa thèse suivant laquelle « *l'accroissement de la population ne peut aller au-delà de la nourriture disponible* » (BORMANS (C.), *Dictionnaire de la pensée économique*, préc., p.219) ont, dès le XIXe siècle, envisagé cette problématique du caractère limité des ressources naturelles.

Cf. infra

174OCDE, *Le principe pollueur-payeur Définition Analyse Mise en œuvre*, préc., p.14

pollueur] des coûts des mesures de prévention et de lutte contre la pollution »¹⁷⁵ édictées par les pouvoirs publics. Aux termes de la recommandation de 1972, le principe pollueur-payeur implique, ainsi, que « le pollueur devrait se voir imputer les dépenses relatives aux mesures arrêtées par les pouvoirs publics pour que l'environnement soit dans un état acceptable »¹⁷⁶.

77. La parenté avec la théorie pigouvienne des externalités est indéniable. Cependant, la transposition de cette théorie est partielle dans la mesure où :

1. seules les externalités environnementales négatives sont concernées
2. elles doivent avoir donné lieu à une action des autorités publiques pour faire l'objet d'une internalisation.

Même si la fonction du principe pollueur-payeur est incitative - il s'agit tout à la fois de mettre en exergue les initiatives publiques en faveur de l'environnement et de responsabiliser les pollueurs – sa portée est limitée. Ce principe est, en effet, triplement conditionné : dans sa mise en œuvre - par l'existence d'une externalité négative et l'édition de mesures publiques de prévention et/ou de lutte contre celle-ci – et dans sa portée – strictement limitée aux coûts des mesures édictées. En résumé, ce n'est pas au contribuable de "droit commun" de payer pour les initiatives publiques relatives aux externalités négatives générées lors d'une activité, mais au pollueur.

78. Plusieurs instruments sont envisagés par l'OCDE pour mettre en œuvre ce principe pollueur-payeur allant de la négociation par la mise en place d'un marché des effets externes aux taxes pigouviennes¹⁷⁷, en passant par la réglementation. Il est, toutefois, particulièrement intéressant de remarquer que l'OCDE envisage essentiellement deux types d'instrument : les

¹⁷⁵*Ibid.*, p.4

¹⁷⁶OCDE, 26 mai 1972, Recommandation sur les « *Principes directeurs relatifs aux aspects économiques des politiques de l'Environnement sur le plan international* », §4

¹⁷⁷Nommées ainsi en hommage aux travaux de PIGOU, elles sont définies comme des taxes efficaces d'un point de vue économique sur la pollution. Elles sont égales au dommage marginal causé par une pollution et sont censées permettre de parvenir à un seuil de pollution acceptable du point de vue de la société (cf BÜRGENMEIER (B.), HARAYAMA (Y.) et WALLART (N.), *Théorie et Pratique des Taxes Environnementales*, préc., p.14)

On remarquera qu'en pratique, de telles taxes sont particulièrement rares. En effet, pour être mises en place, elles impliquent d'énormes quantités d'informations. Dès lors, les pouvoirs publics privilégieront généralement :

- une deuxième meilleure approche : les niveaux de taxation ne sont pas fixés en fonction de l'optimum économique, mais sont fixés de façon exogène par les pouvoirs publics (cf. Agence européenne pour l'environnement, *Using the market for cost-effective environmental policy : market-based instruments in Europe*, préc., p.24 et 33)
- une troisième meilleure approche c'est-à-dire des taxes sur les intrants et les produits plutôt que sur la performance environnementale ; la pollution est alors appréhendée de façon indirecte

(cf. BLUFFSTONE (R.), *Environmental Taxes in Developing and Transition Economies*, *Public Finance and Management*, vol. 1, 2003, p.149 et 164)

normes de procédés et de produits, et les redevances de pollution. Aux yeux des économistes de l'OCDE, l'instrument privilégié de mise en pratique du principe pollueur-payeur paraît être la redevance environnementale qui présente un double avantage : elle a un moindre coût social que les instruments réglementaires et a un fort effet incitatif. La fiscalité n'est conçue par les auteurs de ces deux recommandations que comme une forme particulière de redevance applicable aux rejets polluants¹⁷⁸, démontrant un manque criant de rigueur juridique.

Dans ce cadre, la fiscalité reste un instrument de correction des imperfections du marché; néanmoins, son champ d'application est réduit aux imperfections du marché appréhendées par les pouvoirs publics et causant des dommages à l'environnement. Il ne restait, alors, qu'un pas à franchir pour voir dans la fiscalité un véritable instrument de protection de l'environnement; ce fut chose faite avec un nouveau glissement : l'acception large du principe pollueur-payeur.

Sous-section 2 : Un principe transversal et protéiforme

79. Rapidement, le principe pollueur-payeur a connu un franc succès et une large diffusion. Il a d'abord été consacré dans un certain nombre d'instruments internationaux comme l'accord sur l'Espace économique européen signé à Porto le 2 mai 1992¹⁷⁹, la convention de Lugano sur la responsabilité civile des dommages résultant d'activités dangereuses pour l'environnement¹⁸⁰ du 21 juin 1993 ou encore le protocole de 1996 à la Convention de 1972 sur la prévention de la pollution des mers résultant de l'immersion de déchets¹⁸¹. À partir du milieu des années 1990, ce principe a également fait son apparition

178OCDE, *Le principe pollueur-payeur Définition Analyse Mise en œuvre*, préc., p. 28 : Les auteurs de cet ouvrage considéraient ainsi que la taxation des rejets était « une forme spécifique [d'intervention] que l'on dénomme redevance », opérant une confusion entre redevances, taxes et prix. C'est ce qu'illustre notamment l'autre exemple qu'ils avaient choisi, des droits d'entrée dans une réserve.

Cette confusion des concepts semble assez répandue chez les économistes. On en trouvera une autre illustration dans l'ouvrage *Économie du développement durable* de BÜRGENMEIER. Celui-ci, dans une partie de son ouvrage relative aux redevances, envisage...des taxes. Il distingue d'ailleurs les « taxes causales » qui ressemblent étrangement à des redevances et les « taxes incitatives » (*Ibid.*, p.123)

Dans l'ouvrage *Théorie et Pratique des Taxes Environnementales* de BÜRGENMEIER, HARAYAMA et WALLART (p.90 et suivantes), les auteurs vont même plus loin, étudiant pêle-mêle, au titre de la fiscalité environnementale, les systèmes de consignation, les redevances pour service rendu, les redevances administratives, les "taxes" de non-conformité et les taxes environnementales. Même si ces mécanismes présentent certains points communs d'un point de vue économique, on ne peut que déplorer le manque de rigueur d'une telle approche sur le plan juridique, conduisant à considérer beaucoup des développements de ces auteurs comme inapplicables en pratique.

179Article 73 §2 : « L'action des parties contractantes en matière d'environnement est fondée sur les principes de l'action préventive, de la correction, par priorité à la source, des atteintes à l'environnement, et du «pollueur payeur». Les exigences en matière de protection de l'environnement sont une composante des autres politiques des parties contractantes. »

1807ème alinéa du préambule : « Considérant l'opportunité d'établir dans ce domaine [dommages causés dans un pays par une activité entreprise dans un autre pays] un régime de responsabilité objective tenant compte du principe «pollueur-payeur» »

181Article 3 §2 : « Compte tenu de l'approche selon laquelle le pollueur devrait, en principe, assumer le coût de la pollution, chaque Partie contractante s'efforce d'encourager des pratiques selon lesquelles les personnes

dans certaines législations nationales telles celles de la France¹⁸² ou de l'Allemagne¹⁸³.

80. Toutefois, ces consécutions successives ont vu une évolution du principe, un "glissement conceptuel". De passerelle entre droit et économie, le principe pollueur-payeur s'est "autonomisé" devenant un principe transversal et protéiforme. Si ce principe reste présenté comme le fondement de l'utilisation à des fins environnementales des instruments économiques et, plus particulièrement, de la fiscalité environnementale, il déborde largement ce cadre, apparaissant parfois comme le fondement d'une responsabilité environnementale objective.

Dorénavant, le principe pollueur-payeur a des fonctions multiples. En matière de fiscalité environnementale, le principe pollueur-payeur conserve sa fonction préventive. Mais, parallèlement, depuis un peu plus d'une vingtaine d'années, une nouvelle fonction semble lui être reconnue : une fonction curative¹⁸⁴. Cette nouvelle fonction, qui semble même être devenue sa fonction principale¹⁸⁵, confère à ce principe une dimension transversale, dans la

qu'elle autorise à se livrer à l'immersion ou à l'incinération en mer assument les coûts liés au respect des prescriptions relatives à la prévention et à la maîtrise de la pollution imposées pour les activités ainsi autorisées, compte dûment tenu de l'intérêt public »

182Si ce principe a été consacré dès l'article 1er de la loi n°95-101 dite "loi Barnier", il n'a cependant pas été reconnu par l'article 4 de la Charte de l'Environnement (cf. infra)

183Cf. par exemple, la Loi sur la responsabilité en matière d'environnement (Umwelthaftungsgesetz - UmweltHG) en date du 10 décembre 1990 (Journal officiel de la République fédérale d'Allemagne, partie I, page 2634).

184On remarquera, par exemple :

- dans les droits nationaux, l'article 4 § 5 de la loi belge du 20 janvier 1999 visant la protection du milieu marin dans les espaces marins sous la juridiction de la Belgique participe d'une telle approche : « *Le principe pollueur-payeur implique que les coûts de prévention, de réduction et de lutte contre la pollution et les coûts de réparation des dommages sont à la charge des pollueurs* ».
Par ailleurs, en droit allemand, il est révélateur que la locution "principe pollueur-payeur" se traduise par "*Verursacherprinzip*" - c'est-à-dire littéralement par "principe du responsable" (sous-entendu de la pollution) - montrant clairement le lien, en droit allemand, entre ce principe pollueur-payeur et la problématique de réparation.
- En droit communautaire, ce principe, consacré à l'article 191 §2 du TFUE, fonde les régimes de responsabilité comme celui mis en place par la Directive 2004/35/CE du Parlement européen et du Conseil du 21 avril 2004 sur la responsabilité environnementale en ce qui concerne la prévention et la réparation des dommages environnementaux (JOCE n° L 143 du 30 avril 2004 p.56-75). L'article 1er de cette directive dispose, ainsi, que « *La présente directive a pour objet d'établir un cadre de responsabilité environnementale fondé sur le principe du «pollueur-payeur», en vue de prévenir et de réparer les dommages environnementaux* »
Toutefois, on remarquera, que suivant les conclusions de l'avocat général JACOBS présentées le 30 avril 2002 dans l'affaire C-126-01, *Ministre de l'Économie, des Finances et de l'Industrie c./ Gemo SA* (rec. 2003, p. I-13786 et suivantes, point 67 et suivantes), ce principe n'a pas d'effet direct. Ce principe a, cependant, une portée interprétative; il est réputé éclairer en cas de doute, le sens du droit communautaire dérivé.

185Ainsi, Corinne LEPAGE, par exemple, estime que le fait de fonder la fiscalité sur le principe pollueur-payeur revient à « *donner au principe pollueur-payeur une dimension qui n'était pas du tout la sienne au départ, puisqu'il devient l'outil d'internalisation des coûts dans la décision* » (cf. LEPAGE (C.), *Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures, Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.35).

Il semblerait que l'ancien ministre de l'environnement ait oublié que c'était le rôle originel de ce principe, l'intervention « *à l'aval des décisions* » n'étant qu'une évolution récente et mal maîtrisée

mesure où son rôle ne se limite plus au seul fait d'inciter de façon indirecte les agents économiques à adopter des comportements écologiquement plus vertueux. Il est devenu un principe incontournable et central du droit de l'environnement et, à l'image de ce droit, exerce une influence sur de nombreuses autres branches : économie, fiscalité ou encore responsabilité civile.

81. Néanmoins, cette évolution n'est pas sans poser de problèmes, le principe pollueur-payeur étant devenu protéiforme. La nouvelle conception beaucoup plus large, selon laquelle « *le pollueur doit payer l'ensemble des coûts de sa pollution* »¹⁸⁶ est "envahissante" et, bien que contestable, semble avoir fait son chemin dans les cercles les plus autorisés du fait de son apparente simplicité. Cela ne va pas sans soulever des difficultés, d'autant que la formulation "pollueur-payeur" reste toujours la même dans les textes. Seule une lecture approfondie, dans son contexte, est susceptible d'indiquer le sens à donner à la locution.

Cela contribue à brouiller les pistes et à compliquer encore la définition d'un principe qui oscille entre transposition partielle et orientée dans un sens environnemental d'une théorie économique et principe juridique transversal et protéiforme de responsabilité. Il n'y a donc rien de surprenant à ce que les consécration juridiques du principe pollueur-payeur, ou plutôt des principes pollueur-payeur, n'aient qu'une portée limitée, quand bien même ce principe fait l'objet d'une consécration¹⁸⁷. Comme le soulignait Nicolas De SADELEER, « *malgré la simplicité de son message, les contours [de ce principe] restent singulièrement difficiles à tracer sur le plan juridique* »¹⁸⁸.

186 Commission européenne, Lignes directrices concernant les aides d'État à la protection de l'environnement, JOUE C 82 du 1er avril 2008, p.7, point 24

187 Par exemple, en France, le principe pollueur-payeur n'est réellement consacré qu'au niveau législatif, la Charte de l'environnement ne mentionnant qu'un principe général de responsabilité (cf. UNTERMAIER (J.), Les principes du droit de l'environnement, in *Les principes en droit* ouvrage collectif sous la direction de CAUDAL (S.), Economica, Collection Études juridiques, France, 2008, p.211)

Cf. KOSCIUSKO-MORIZET (N.), *Rapport fait au nom de la commission des lois constitutionnelles, de la législation et de l'administration générale de la République sur le projet de loi constitutionnelle (n°992) relatif à la Charte de l'environnement*, Assemblée nationale, rapport n°1595, mai 2004, p.87 et suivantes : l'auteur justifie le fait d'écarter le principe pollueur-payeur au profit d'un principe général de responsabilité par son champ d'application trop limité, qui exclurait notamment la réparation du dommage écologique pur (on remarquera, toutefois, que cela n'a pas empêché les instances communautaires de l'utiliser dans la directive 2004/35/CE). L'article 4 de la Charte de l'environnement « *Toute personne doit contribuer à la réparation des dommages qu'elle cause à l'environnement, dans les conditions définies par la loi* » aurait donc un « *domaine plus large que le principe pollueur-payeur* ».

Cependant, compte tenu de l'étendue de son champ d'application, cette consécration du principe de responsabilité intervient « *dans les conditions définies par la loi* », laissant « *un large pouvoir d'appréciation au législateur* » (*Ibid.*, p.89), dont on connaît la timidité en la matière. En outre, l'utilisation du verbe "contribuer" vient également limiter encore la portée du principe ainsi défini.

188 SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., p.105

Conclusion du chapitre 1

82. Le principe pollueur-payeur a reçu de nombreuses consécration juridiques, certes d'inégales valeurs, au cours des dernières années. Que ce principe occupe une place aussi prépondérante dans notre paysage juridique nous semble, cependant, paradoxal compte tenu de sa dimension économique très marquée. Ce principe, tel qu'il est défini initialement par l'OCDE, organisation internationale ayant « *pour fonction de coordonner les politiques économiques des États membres (...) et de favoriser le développement du commerce international* »¹⁸⁹, se veut en effet une transposition sectorielle - car limitée à l'environnement - et orientée – puisque ce principe ne concerne que les externalités négatives - de la théorie économique des externalités élaborée par le professeur PIGOU.

Ce dernier, dans le cadre de l'économie du bien-être, a relevé qu'il existait des situations dans lesquelles le marché ne fonctionnait pas de manière optimale. Une activité économique peut notamment générer des effets indirects, les externalités, qui, selon qu'il s'agit d'effets positifs ou négatifs, ne vont pas profiter ou pas peser sur l'entrepreneur. Une intervention extérieure est alors nécessaire pour corriger ces imperfections du marché. Celle-ci peut, suivant les circonstances, revêtir diverses formes allant d'une intervention du juge à l'édiction de mesures réglementaires en passant par l'utilisation de l'instrument fiscal. Dans ce cas, l'instauration d'une taxe doit inciter l'agent économique à corriger son comportement afin de limiter les externalités induites.

S'appuyant sur cette théorie, l'OCDE a dégagé dans les années 1970 un nouveau principe : le principe pollueur-payeur. Ce principe repose sur une incitation des pollueurs à corriger leur comportement par l'imputation des coûts des mesures de prévention et de lutte contre la pollution mises en œuvre par les pouvoirs publics. Il a des vertus préventives et conserve une très forte orientation économique, étant également destiné à limiter la charge des nouvelles politiques de protection de l'environnement sur les budgets publics.

Toutefois, ce principe a connu récemment une dérive. Interprété de façon trop littérale, ce principe a acquis une nouvelle dimension curative, très éloignée de la conception originelle de l'OCDE. Cela a conduit à un élargissement considérable de son champ d'application, en faisant un principe protéiforme et transversal, dépassant largement le cadre de la seule politique économique. Dans une certaine mesure, ce principe pollueur-payeur semble même être devenu "encombrant".

83. De ces éléments, il ressort que le principe pollueur-payeur apparaît comme un

189Selon la définition du dictionnaire *Le Petit Robert des noms propres*

fondement bien fragile d'une fiscalité environnementale dont la légitimité est contestée. Cela pourrait justifier, en soi, de considérer que ce principe ne peut être retenu comme fondement de la fiscalité environnementale.

Toutefois, il existe des raisons plus spécifiques nous amenant à penser que c'est un principe peu adapté à la matière fiscale.

Chapitre 2 : Un principe peu adapté à la matière fiscale

84. Le principe pollueur-payeur, que ce soit seul ou en combinaison¹⁹⁰, est, encore de nos jours, présenté de façon quasi-unanime par la doctrine et les instances politiques comme le fondement de la fiscalité environnementale¹⁹¹.

Cette conception nous semble peu justifiée et même, en pratique, contre-productive au regard du but poursuivi de développement de l'emploi de l'instrument fiscal à des fins environnementales. En effet, le principe pollueur-payeur apparaît peu compatible avec l'idée-même d'une fiscalité environnementale incitative (section 2). C'est probablement pour cette raison qu'à l'origine, l'OCDE considérait plutôt ce principe comme fondement des redevances environnementales. La fiscalité environnementale était certes envisagée, mais seulement de façon très marginale, l'OCDE en donnant d'ailleurs une définition fort peu rigoureuse d'un point de vue juridique.

L'histoire du principe pollueur-payeur et l'analyse de ses conséquences ultimes, mettant en lumière les faiblesses théoriques de ce principe, expliquent pour l'essentiel les raisons nous conduisant à y voir un principe peu pertinent comme fondement de la fiscalité environnementale (section 1).

Section 1 : Un principe peu pertinent sur le plan théorique

85. Le principe pollueur-payeur est un principe juridique prolongeant une théorie économique, elle-même inspirée d'une théorie philosophique. À mi-chemin entre ces trois disciplines - philosophie, économie et droit- ce principe est présenté comme une tentative de réconciliation des objectifs souvent antagonistes que sont la croissance et la préservation de l'environnement, tentative loin d'être couronnée de succès en matière de fiscalité environnementale.

Il faut dire que ce principe, dont nous avons retracé brièvement la filiation, hérite d'un lourd "passif". Selon nous, la plupart des critiques qui ont pu être faites à l'encontre de

190Cf HERTZOG (R.), *Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains*, préc., p.149-171 : retenant le principe pollueur-payeur comme fondement de base de la fiscalité environnementale, le professeur HERTZOG lui associe l'ordre public environnemental (cf infra)

191Cf. MORAND-DEVILLER (J.), *Le droit de l'environnement*, préc., p.16 : « la mise en œuvre [du principe pollueur-payeur] repose essentiellement sur la taxation des pollutions (écotaxes) et divers mécanismes de compensation »

Cf. SCHOETTL (J.-E.), La deuxième loi de finances rectificative pour 2001 devant le Conseil constitutionnel, *Petites affiches*, 1er-2 janvier 2001, n°1, p.14 : le secrétaire général du Conseil y voit notamment, s'agissant « d'un prélèvement qui se veut incitatif » une déclinaison environnementale du principe d'égalité devant l'impôt.

l'utilitarisme et/ou de la théorie des externalités sont également valables à l'encontre du principe pollueur-payeur. En outre, dès lors que l'on tire toutes les conséquences juridiques de ce principe, il est susceptible d'apparaître très contestable d'un point de vue éthique (sous-section 2)

Pire, à ces critiques, il faut ajouter la question de l'utilité (sous-section 1) de ce principe protéiforme et transversal. Au-delà des difficultés de définition, le principe pollueur-payeur ne nous semble, en effet, pas permettre de fonder la fiscalité environnementale conçue comme un ensemble de mesures fiscales prises dans le but d'orienter les comportements dans un sens favorable à l'environnement.

Sous-section 1 : **Un principe inutile**

86. Aussi paradoxal que cela puisse paraître pour un principe qui se réclame de l'utilitarisme, le principe pollueur-payeur nous semble inutile. Pour être plus exact, il faut distinguer, suivant la définition que l'on donne de ce principe, deux cas de figure.

Si l'on en retient une acception large, on se heurte au caractère inadéquat de ce principe comme fondement de la fiscalité environnementale (§1). Si l'on s'en tient à une acception restrictive, dans la veine de celle de l'OCDE, le principe pollueur-payeur conduit à donner une définition de la fiscalité environnementale très éloignée de notre définition initiale, devenant par là-même gênant (§2).

§1) **Un fondement inadéquat**

87. Retenir comme fondement de la fiscalité environnementale une conception large du principe pollueur-payeur nous semble particulièrement peu opérant en pratique. Cela s'explique d'abord par le fait que le principe pollueur-payeur entendu ainsi reste encore à définir. Principe protéiforme et transversal, son évolution est loin d'être terminée. S'il est consacré en droit international et dans certains droits nationaux, ce n'est que de façon très limitée et généralement peu contraignante. Il relève surtout du "droit mou", de la *soft law*. Dans ces circonstances, on est donc bien loin de l'idée de fondement conçu comme fondation, comme base, comme support censé jouer un rôle de légitimation. Tout édifice bâti sur un tel support serait voué à s'écrouler comme un château de cartes.

88. Ensuite, l'objectif d'orientation des comportements de la fiscalité environnementale apparaît complètement décalé au regard du principe pollueur-payeur conçu de manière

extensive. Ce principe suppose que le pollueur doit payer, doit réparer. Or, on peut légitimement estimer que le fait de chercher à orienter son comportement dans un sens plus favorable à l'environnement n'implique nullement une telle obligation de réparation.

89. On peut également se demander si ce principe ne poserait pas des difficultés en matière de fiscalité environnementale au regard de son articulation avec les concepts du droit fiscal. Comment combiner responsabilité et contribution ? Faut-il toujours que le contribuable touché par la fiscalité environnementale soit le pollueur ? Dans quelle mesure est-il possible de le taxer pour une pollution que l'on ne parvient pas à déterminer dans sa quotité et/ou à évaluer quant aux montants en jeu ?

Un simple exemple permet de mesurer toute la difficulté de la tâche : le cas de l'automobile thermique. De façon très schématique, sont des pollueurs : les producteurs de matières premières (métaux, plastiques, cuirs...), les transporteurs, les constructeurs et leurs sous-traitants et les automobilistes eux-mêmes. Les pollutions sont multiples : consommation de ressources naturelles non renouvelables (énergies fossiles, matières premières...), surconsommation de ressources renouvelables (certaines matières premières et une part de l'énergie), émissions polluantes, congestion, bruit ou encore détérioration des infrastructures routières¹⁹². Dans ces circonstances, faut-il faire de chacun des pollueurs un contribuable assumant le coût de la pollution qu'il cause ? Mettre en place à chaque niveau un dispositif fiscal prenant en compte l'ampleur et le coût de la pollution générée n'apparaît guère praticable et, en toute logique, nuirait à l'objectif incitatif par une dilution des responsabilités, les "coûts cachés" étant multiples et intervenant à tous les niveaux¹⁹³.

90. Le principe pollueur-payeur conçu de façon extensive semble peu opérant pour fonder la fiscalité environnementale. Il semble en revanche bien plus adapté comme fondement de mécanismes de responsabilité et, d'ailleurs, c'est souvent dans ce cadre qu'il est consacré.

192Cf. Tableau n°3 dans le 23ème rapport du Conseil des impôts (Conseil des impôts, *23ème rapport au Président de la République : fiscalité et environnement*, Direction des journaux officiels, Paris, septembre 2005, p. 25) : une étude de la Direction générale du Trésor et de la politique économique. met en exergue les coûts externes pour l'environnement liés à la circulation automobile en comparant les coûts en termes de pollution locale, d'effet de serre et de bruit, de la consommation de carburant en zone interurbaine et en zone urbaine et en le mettant en rapport avec la taxation

193Cf. VIGNON-OLLIVE (B.), *Le principe pollueur-payeur : un état du droit positif*, préc., p.103 : l'auteur souligne que d'une fonction incitative, on en arrive à une fonction de redistribution au sein d'un groupe et/ou au profit de la collectivité, comme l'illustre très bien le cas de la fiscalité affectée. Dès lors, « l'internalisation des coûts n'est plus possible en raison de l'absence de lien entre ces derniers et la taxe ou la redevance payée par le pollueur. Les pouvoirs publics [utilisant] le principe comme fondement de leurs politiques interventionnistes (...) le principe a perdu la pureté de sa nature d'origine. » (*Ibid.*, p.195-196) et il n'est plus possible que d'y voir un principe de responsabilité en matière de dommages environnementaux (*Ibid.*, p.32 et surtout 277 et suivantes)

Reste la définition originelle du principe pollueur-payeur; définition restrictive, beaucoup plus empreinte d'économie; elle ne se révèle, toutefois, pas beaucoup plus satisfaisante comme fondement de la fiscalité environnementale.

§2) Un fondement gênant

91. Dès 1974, le Conseil de l'OCDE avait perçu certaines des difficultés que posait la définition du principe pollueur-payeur. Ainsi, fut adoptée une « *recommandation sur la mise en œuvre du principe pollueur-payeur* »¹⁹⁴ où était expliquée la façon dont il fallait concevoir les concepts de "pollueur" et de "paiement" à la base de ce principe.

Concernant la notion de "pollueur", l'OCDE précise que le pollueur n'est pas forcément celui qui est directement responsable de la pollution, ni celui qui en est totalement responsable. Déjà à l'époque, on avait conscience qu'une telle conception, trop large, reviendrait à rendre le principe pollueur-payeur inopérant. L'OCDE a, par conséquent, retenu une définition pragmatique du "pollueur" comme l'agent économique au niveau duquel il est le plus facile d'internaliser les externalités environnementales négatives. Le pollueur est conçu comme « *le premier payeur (...), le point d'internalisation des externalités* »¹⁹⁵. Si l'on revient sur l'exemple de l'automobile thermique, il pourrait s'agir du concessionnaire, les concessionnaires étant moins nombreux que les usagers et, *a priori*, toujours contribuables de l'État où sont vendus leurs voitures contrairement aux constructeurs ou aux fournisseurs de matières premières.

Concernant la définition de ce qu'il faut payer, la démarche de l'OCDE est, là encore, plus influencée par l'économie que par le droit; selon l'OCDE, « *faire payer le pollueur reviendra essentiellement à mettre à sa charge le coût des opérations nécessaires à la prévention de la pollution (...) et [les coûts de la lutte contre la pollution] tels que le coût administratif de la mise en œuvre de la politique anti-pollution, le coût des structures de mesure et de contrôle, le coût de la recherche et du développement...* »¹⁹⁶. Il s'agit d'internaliser le coût social des mesures environnementales mises en œuvre par les pouvoirs publics.

Dans ce cadre originel, l'OCDE prend également soin de préciser que le principe pollueur-payeur, ainsi défini, n'est qu'un objectif à atteindre, qu'il doit permettre de parvenir à un niveau de pollution "acceptable". Cette vision contribue à renforcer le caractère souple et peu contraignant du principe pollueur-payeur. Justifiée par le réalisme, cette approche s'explique

194Adoptée lors de sa 372ème séance, le 14 novembre 1974 (cf. OCDE, *Le principe pollueur-payeur Définition Analyse Mise en œuvre*, préc., 123 p.)

195OCDE, *Le principe pollueur-payeur Définition Analyse Mise en œuvre*, préc., p.26

196Ibid., p.25

surtout par des raisons très politiques ; il faut laisser aux États une certaine marge de manœuvre dans la définition de leur politique environnementale et des coûts qu'ils entendent répercuter sur les opérateurs économiques.

92. Néanmoins, cette conception restrictive du principe pollueur-payeur peut être critiquée tant du point de vue théorique que du point de vue de ses conséquences. La conception retenue par l'OCDE du principe pollueur-payeur a, en effet, des conséquences peu compatibles avec notre définition initiale et couramment admise par une partie de la doctrine, de la fiscalité environnementale, présentée comme une fiscalité d'orientation des comportements dans un sens favorable à l'environnement, englobant l'ensemble des dispositifs fiscaux et leurs aménagements. Retenir la conception restrictive du principe pollueur-payeur pose notamment problème du point de vue des dépenses fiscales¹⁹⁷.

93. Sur le plan théorique, il nous semble "hasardeux" de considérer un principe¹⁹⁸ - le principe pollueur-payeur – tout à la fois comme un fondement – en l'occurrence, le fondement de la fiscalité environnementale - et un objectif. Une telle construction apparaît d'autant plus fragile que la théorie des externalités sur laquelle repose le principe pollueur-payeur, tel que le définit l'OCDE, a fait l'objet de virulentes critiques de la part du prix Nobel d'économie Ronald COASE. Celui-ci s'est attaché à démontrer que la notion d'externalité, pour évidente qu'elle paraisse, n'en est pas moins particulièrement difficile à mettre en œuvre en pratique.

COASE a, notamment, souligné qu'il n'existe pas réellement de victime en matière d'externalité¹⁹⁹, chaque agent pouvant être considéré comme une victime ou un bénéficiaire de l'externalité suivant le point de vue de l'observateur. Si un particulier souffrant de la pollution d'une usine subit une externalité négative, l'industriel à qui l'on impose un encadrement de son activité pour ne pas nuire aux riverains, en subit également une. Cette contingence de la

197Cf. infra

198Même si le concept de "principe" est polysémique en droit et ne fait pas, à ce jour, l'objet d'un consensus, malgré de nombreux travaux et controverses (cf. par exemple CAUDAL (S.), Rapport introductif, in *Les principes en droit*, Ouvrage collectif sous la direction de CAUDAL (S.), Economica, Collection Études juridiques, 2008, p.3-9 et CHARBONNEAU (S.), De l'inexistence des principes juridiques en droit de l'environnement, *Préventique Sécurité*, n°23, 1995, p.45), nous tentons seulement de mettre en exergue une incohérence potentielle dans le cadre de la conception restrictive du principe pollueur-payeur, un risque de tomber dans un "raisonnement circulaire".

En effet, le principe pollueur-payeur ne nous paraît pas pouvoir logiquement fonder des mesures d'internalisation des externalités dans le but...d'internaliser des externalités, sauf à donner plusieurs sens au terme "principe" de l'expression "principe pollueur-payeur", dans un même contexte. Néanmoins, une telle explication, outre le fait qu'elle occulterait l'aspect sémantique (principe vient de *principium* (commencement, fondement, origine) et fonder de *fundus* (fond d'un objet) alors que le terme objectif est dérivé de *jacere* (lancer, jeter avec force loin de soi)), ajouterait encore aux nombreuses ambiguïtés qui entourent déjà ce "principe".

199COASE (R.), *L'entreprise, le marché et le droit*, préc., p.43 et suivantes

notion d'externalité a amené COASE à considérer que les externalités doivent être considérées comme de simples coûts de transaction, définis comme un « *ensemble des coûts de recherche et d'information, des coûts de négociation et de décision, des coûts de surveillance et d'exécution* »²⁰⁰. Selon lui, il n'est pas tenable, pour un économiste, de prétendre porter un jugement de valeurs sur ces externalités comme a pu le faire PIGOU.

Partant de ce constat, COASE émet une critique plus fondamentale à l'encontre de la théorie des externalités; il estime qu'une intervention de l'État n'est pas toujours souhaitable car elle est coûteuse et généralement peu efficiente d'un point de vue économique car « *il n'y a aucune raison de supposer que les réglementations restrictives et de répartition géographique, décidées par une administration faillible, soumise à des pressions politiques et fonctionnant sans aucun obstacle concurrentiel, seront toujours nécessairement celles qui augmentent l'efficacité du système économique* »²⁰¹.

Non seulement il peut être « *souhaitable que l'externalité continue d'exister et qu'aucune intervention gouvernementale ne soit entreprise pour l'éliminer* »²⁰² mais lorsqu'une intervention est nécessaire, elle doit de préférence passer par la réglementation, l'incitation étant généralement inefficace²⁰³. Une telle argumentation remet totalement en cause la définition restrictive retenue par l'OCDE d'un principe pollueur-payeur devant inciter les pollueurs à changer leur comportement en permettant l'internalisation des externalités négatives ayant donné lieu à des mesures de politique environnementale.

94. Enfin et surtout, la conception restrictive du principe pollueur-payeur nous paraît inutile et superfétatoire. Concevoir la fiscalité environnementale comme un simple outil

200 *Ibid.*, p. 22 et suivantes : COASE reprend la définition de Carl J. DAHLMAN (The problem of Externality, *The Journal of Law and Economics*, 22, n°1, avril 1979, p.148) concernant la notion de coûts de transaction.

On notera que ce sont ces coûts de transaction qui séparent la réalité, où certains biens échappent au marché, du monde purement théorique où s'applique le "théorème de COASE" formalisé par STIGLER (STIGLER, *The Theory of Price*, p.113 : « *dans des conditions de concurrence parfaite, les coûts privés et les coûts sociaux sont égaux* » cité par COASE in COASE (R.), *L'entreprise, le marché et le droit*, préc., p.182).

Ces coûts de transaction s'expliquent par des éléments aussi variés que le coût de l'information, la nécessité d'organiser concrètement une négociation, la recherche d'un consensus ou encore la nécessité de protéger la propriété (cf. BÜRGENMEIER (B.), *Économie du développement durable*, préc., p.79).

Dans certains cas, ces coûts de transaction sont, cependant, suffisamment faibles pour que les parties privées en cause parviennent à s'entendre, en dehors de toute intervention de l'État, par un simple jeu de négociation. Un exemple souvent cité pour l'illustrer est l'initiative de Perrier et de Vittel mise en œuvre dans les années 1980. Ces deux groupes (à l'époque) avaient octroyé une indemnité aux fermes voisines des sources qu'elles exploitaient, pour qu'elles réduisent leurs pollutions (cf. KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, préc., p.129).

Toutefois, de telles situations, où les coûts de transaction sont faibles, sont, en pratique, très rares.

201 COASE (R.), préc., p.140

202 *Ibid.*, p.44

203 *Ibid.*, p.46 et surtout p.212 : sans forcément exclure toute idée de correction des imperfections du marché à l'aide de l'instrument fiscal, COASE y voit une utopie compte tenu des problèmes d'information et des difficultés de modélisation.

Pour COASE, les propositions pigouviennes sont parfaitement logiques, mais « *de la substance dont sont faits les rêves. Dans ma jeunesse, on avait l'habitude de dire que ce qui était trop stupide pour être dit pouvait toujours être chanté. Dans l'économie moderne, on l'exprime par les mathématiques* »

d'internalisation des externalités environnementales négatives prises en compte par les pouvoirs publics limite singulièrement sa portée, la fiscalité environnementale n'ayant alors plus qu'un rôle de financement. Dans cette optique, elle ne se distingue pas vraiment de la fiscalité budgétaire; ce qui est environnemental n'est pas la fiscalité, mais la politique menée avec les rentrées qu'elles génèrent. On peut, alors, se demander dans quelle mesure un tel détour par le principe pollueur-payeur est nécessaire, alors qu'il existe en la matière un fondement tout trouvé : le principe de nécessité de l'impôt pour le financement des charges publiques.

95. Le principe pollueur-payeur qu'on le conçoive de façon extensive ou de façon restrictive apparaît donc comme un fondement fragile de la fiscalité environnementale et/ou peu utile qui a de quoi laisser perplexe le fiscaliste. Dès lors, est-il possible de le concevoir comme un fondement complémentaire ou, à tout le moins, secondaire de la fiscalité environnementale ?

L'analyse des implications de ce principe d'un point de vue éthique devrait, en fait, lever tous les doutes qui pourraient subsister quant à la nécessité de le rejeter.

Sous-section 2 : **Un principe contestable d'un point de vue éthique**

96. Présenter le principe pollueur-payeur comme fondement de la fiscalité environnementale revient à cautionner une vision utilitariste de la problématique environnementale.

Une telle vision pose, néanmoins, deux types de problèmes éthiques qui nous paraissent difficilement surmontables : l'évaluation monétaire de l'environnement dans l'équation utilitariste (§1) et la reconnaissance, *de facto*, d'un droit à polluer (§2)

§1) **L'évaluation monétaire de l'environnement dans l'équation utilitariste**

97. Une question cruciale se pose dans le cadre de l'utilitarisme économique à la base du principe pollueur-payeur : celle de la prise en compte de l'environnement. S'agissant d'un principe prolongeant les théories développées par PIGOU et présenté par une organisation économique, la question de l'étalon de mesure semble *a priori* résolue. On peut raisonnablement penser que la solution de PIGOU consistant à se référer à l'étalon monétaire pour mesurer le bien-être ne serait pas contestée par l'OCDE. Toutefois, cette approche ne fait

que déplacer le problème car il peut s'avérer très complexe de donner une valeur monétaire à un élément de l'environnement²⁰⁴.

Comment mettre un prix sur la disparition d'une espèce qui a été détruite avant même d'avoir été étudiée, avant même que l'on ait pu déterminer son utilité potentielle pour l'homme ? Comment donner un prix à un paysage remarquable ? Autant de dilemmes qui peuvent rapidement se révéler insurmontables²⁰⁵. Même si, depuis quelques années, de nombreuses méthodes d'évaluation ont été développées par les économistes²⁰⁶, celles-ci ne nous semblent

204Cf. VIGNON-OLLIVE (B.), *Le principe pollueur-payeur : un état du droit positif*, préc., p.128 : envisagé comme principe-instrument ayant une fonction d'internalisation des externalités, le principe pollueur-payeur présente un « *grave inconvénient : l'absence d'informations valables sur les prix exacts de l'environnement...car les biens et services environnementaux ne sont pas, en général, échangeables sur le marché* »

205Cf. SCHMITT (T.), *Fiscalité et environnement : l'impôt, la forêt et le marais*, préc., p.49 : selon Thierry SCHMITT, « *l'évaluation [de l'environnement] par les mécanismes du marché est impossible (...) le marché ne [rendant] compte de la valeur d'un bien naturel qu'au travers de l'utilité marginale des fractions de ce bien incorporées dans le processus de production (...)cette analyse conduit de façon inéluctable à l'unidimensionalisation des biens naturels* »

206Il existe différentes méthodes d'évaluation monétaire des éléments de l'environnement et, même, différentes typologies de ces méthodes. Dans chaque cas, néanmoins, ces méthodes, apparemment objectives, s'avèrent critiquables car :

- elles reposent sur des choix subjectifs de ceux qui les mettent en œuvre ; cela s'explique, en partie, par le fait que la nature peut avoir plusieurs valeurs (cf. HESS (G.), *Éthiques de la nature*, préc., p.61 et suivantes ou encore JAMIESON (D.), *Changement climatique, responsabilité et justice*, in *Écosophies, la philosophie à l'épreuve de l'écologie*, ouvrage collectif sous la direction de AFEISSA (H.-S.), Éditions MF, collection « Dehors », p.89) :
 - valeurs relationnelles : ces valeurs sont « *épistémiquement subjectives* », c'est-à-dire considérées par rapport à une finalité autre que l'élément de la nature envisagé
 - valeurs instrumentales ou d'usage : il s'agit des valeurs de production et de consommation
 - valeur de non-usage : « *par définition soustraites au marché (...) elles sont bien plus difficiles à traduire en termes économiques* » (HESS (G.), *Éthiques de la nature*, préc.,p.71)
 - valeur inhérente ou d'existence : il peut s'agir d'une valeur affective, esthétique et/ou morale
 - valeur morale : attribuée par l'homme à une entité - elle est « *ontologiquement subjective* » - elle implique un « *certain comportement (...) à l'égard de cette entité* » (*Ibid.*, p.81).
 - valeur intrinsèque : notion controversée, elle serait la seule valeur purement objective et inhérente à la nature ; se pose toutefois le problème de son évaluation réalisée par l'Homme
- elles sont difficiles à mettre en œuvre en pratique, faute d'une information suffisamment complète en matière d'environnement

C'est pourquoi d'autres systèmes d'évaluation non monétaire ont été proposés en complément (évaluation de la valeur d'option, des valeurs d'existence et de legs). Ils nous semblent, cependant, présenter les mêmes travers que l'évaluation monétaire, d'où l'importance cruciale, en la matière, de choix que l'on pourrait qualifier de politiques.

À titre d'exemple, nous présentons les typologies retenues par un juriste, Raphaël ROMI, et un économiste, Beat BÜRGENMEIER :

- ROMI (R.), *Droit et administration de l'environnement*, préc., p.141 et suivantes : l'auteur en dénombre pas moins de cinq dont l'analyse révèle plutôt les limites que la pertinence :
 1. évaluation des espaces par les prix de leurs usages : il s'agit d'évaluer les différentes valeurs d'usage (loisir, usage futur), de non usage et d'existence que peut avoir un élément de l'environnement. Dans certains cas, il faudra procéder par équivalence, d'où une certaine subjectivité; par ailleurs, on peut ajouter que cette approche reste très anthropocentrique
 2. évaluation par les coûts évités : valeurs d'usage indirectes, sachant qu'elles sont peu évidentes à déterminer et à quantifier, s'agissant d'externalités
 3. évaluation contingente : elle repose sur la reconstitution d'un marché pour le non-marchand, en "monétisant" la valeur écologique d'un site. Elle passe par des sondages auprès d'un échantillon

susceptibles d'apporter qu'une réponse partielle, tant il apparaît périlleux de mettre en balance des termes aussi différents et difficiles à évaluer objectivement, que l'utilité économique de l'environnement, la satisfaction de besoins personnels ou le progrès.

Cette problématique suppose, en effet, de prendre en compte plusieurs dimensions dont la valeur d'agrément ou le potentiel d'exploitation future constituent de bons exemples. Or, leur évaluation s'apparente à une gageure dans la mesure où les méthodes développées en science économique pour réaliser l'évaluation de ces valeurs ne font que refléter, en définitive, des choix de modélisation. Elles renferment, par conséquent, une grande part de subjectivité et prêteront d'autant plus le flanc à la critique que des choix de nature politique auront été faits par des économistes.

98. De plus, les problèmes environnementaux ont une dimension temporelle difficilement conciliable avec le "temps de l'économie"; les dommages, notamment ceux causés par les pollutions diffuses, sont des dommages n'intervenant qu'à un horizon de temps lointain, alors que l'amélioration du niveau de vie est souvent envisagée d'une génération à une autre et, parfois, lorsque le calendrier électoral devient une donnée du problème, d'une année à une autre. On nous objectera qu'il existe bien, lorsque l'on veut évaluer le coût présent d'un événement futur, la possibilité de lui appliquer un taux d'actualisation et, lorsque l'on veut évaluer le coût futur d'un événement présent, le recours au taux d'intérêt.

Toutefois, ces mécanismes posent des problèmes de deux ordres. Ils supposent tout d'abord de donner une valeur à un événement futur dans un cas (taux d'actualisation), à un événement présent dans l'autre (taux d'intérêt); on retombe alors sur un problème d'évaluation monétaire des éléments de l'environnement, question d'autant plus épineuse dans le cas de l'événement futur qu'il faut évaluer un risque de dommage environnemental. Il ne faut pas

d'individus soumis à un marché hypothétique.

Elle présente, néanmoins, le risque de fournir des résultats s'écartant de la réalité à cause de biais stratégiques des individus et/ou de biais hypothétiques du modèle proposé.

4. méthode des prix hédonistes : il s'agit de la valeur sociale ajoutée - comme la valeur d'agrément ajoutée par un étang situé près d'une habitation - sachant que, là encore, cette approche encourt un reproche de contingence quant aux critères retenus
 5. analyse coûts/avantages : méthode la plus simple et la plus fiable, elle connaît également un problème de relativité car elle est très dépendante des connaissances scientifiques du moment et des pondérations retenues dans le cadre du bilan réalisé
- BÜRGENMEIER (B.), *Économie du développement durable*, préc., p.89 et suivantes : l'auteur retient une distinction légèrement différente entre :
 - la voie directe par la méthode d'évaluation contingente
 - la voie indirecte par :
 - le prix du marché ou le prix de remplacement
 - les prix hédoniques
 - les coûts de trajet : évaluation à partir des choix de destination de loisir, il est possible de donner un prix à certains éléments de l'environnement
 - les techniques complémentaires

perdre de vue qu'à ce jour, il n'existe « *pas de méthode d'évaluation du risque, pas de procédures d'intervention validées, [alors que les scientifiques en sont encore] à définir le cadre* »²⁰⁷

Ensuite, à cette valeur, il faudra appliquer un taux d'actualisation ou d'intérêt. Suivant la valeur retenue, le coût monétaire d'un événement à un horizon de 100 ou 200 ans pourra être quasi-nul ou multiplié de façon exponentielle²⁰⁸. Or, cette « *variable socio-économique cruciale de notre dynamique économique* »²⁰⁹ est également déterminée sur la base de considérations subjectives, par des individus qui ont naturellement une tendance à privilégier le présent. Compte tenu de ces éléments, la problématique environnementale, dans le cadre d'une équation utilitariste, risque fort d'être minimisée, voire oubliée.

99. D'autre part, même si l'on passe outre les difficultés de pondération du facteur environnemental dans l'équation utilitariste, il nous est impossible d'adhérer aux implications du principe pollueur-payeur, ce principe conduisant à reconnaître un droit à polluer.

§2) La reconnaissance d'un droit à polluer

100. En pratique, celui qui peut payer, peut polluer. Le principe pollueur-payeur conduirait, dans l'acception large qui semble s'imposer de nos jours, à reconnaître implicitement un droit de propriété sur l'environnement et son corollaire, un droit de polluer²¹⁰

207SCIAMA (Y.), Le défi de l'environnement La nouvelle donne du "risque extérieur", *Science & Vie*, Hors série *Un siècle de catastrophes*, avril 2012, p.88-95 : l'auteur, à l'occasion d'un article sur les risques technologiques posés par la localisation de certaines installations industrielles dangereuses, rapporte les propos de Sylvain CHAUMETTE de l'Institut national de l'environnement industriel et des risques

208À titre d'illustration, un taux d'intérêt de :

- 10% par an sur 100 ans conduit à multiplier la valeur initiale par 13780 (sur 200 ans par près de 190 millions)
- 1 % par an sur conduit à multiplier la valeur initiale par 2,7 sur 100 ans (7,3 sur 200 ans)

209Cf. GOLLIER (C.), Taux d'actualisation et développement durable, préc., p.2

Cf. dans le même sens PEZZEY (J.), *Sustainable Development Concepts An Economic Analysis*, Banque Mondiale, World Bank Environment Paper n°2, Washington D.C., 1992, p.39-41, KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, préc., p.28 et suivantes, LAURENT (E.), *Social-écologie*, Flammarion, 2011, p.42 et suivantes (cet auteur parle de taux de préférence pour le présent ou de taux pur de préférence temporelle)

210On remarquera qu'*a contrario*, certains économistes présentent le fait de ne pas développer une prise en compte par les mécanismes de marché des phénomènes de pollution, comme une subvention de la pollution (cf. BÜRGENMEIER (B.), HARAYAMA (Y.) et WALLART (N.), *Théorie et Pratique des Taxes Environnementales*, préc., p.162). Ce raisonnement, reposant sur une comparaison par rapport à la situation optimale, peut, néanmoins, sembler un peu "alambiqué" car il suppose :

1. une reconnaissance de la pollution et une appréhension claire de la situation optimale
2. une abstention consciente et assumée par les pouvoirs publics alors qu'en général, il s'agira plutôt d'une carence que d'un choix réel

En outre, on peut s'interroger sur l'évaluation qu'il faudrait donner à une telle "subvention" et si l'instauration de mécanismes de marché permettrait réellement de l'éliminer, les approches retenues étant souvent de deuxième (voire de troisième) rang.

cet environnement ou, à tout le moins, d'utiliser cet environnement²¹¹ .

101. Consacrer un droit de propriété sur l'environnement est une idée que nombre d'économistes ont pu appeler de leurs vœux face aux problématiques des ressources en libre accès²¹². Cette consécration serait censée résoudre, selon eux, une bonne partie des difficultés liées aux comportements de "passager clandestin" et à la surexploitation, les agents économiques devenus propriétaires étant *a priori* plus enclins à prendre en compte le facteur environnemental dans leur gestion des ressources, au même titre que les facteurs de production comme le travail ou le capital.

Toute la question est de savoir si une telle théorie est susceptible d'être généralisée à la problématique de la pollution. La reconnaissance d'un droit de propriété sur les éléments de l'environnement dégradés par une pollution suppose, selon nous, de résoudre plusieurs difficultés singulièrement prégnantes. En premier lieu, se pose un problème de "faisabilité technique" concernant deux aspects. D'une part, tous les éléments de l'environnement peuvent-ils faire l'objet d'une appropriation ? D'autre part comment procéder à l'attribution des droits de propriété sur les éléments de l'environnement susceptibles d'appropriation²¹³ ?

211C'est la distinction que l'on peut trouver dans certains travaux (cf. PNUE, *Vers une économie verte Pour un développement durable et une éradication de la pauvreté Synthèse à l'intention des décideurs*, PNUE, France, 2011, p.32) entre :

- le principe pollueur-payeur touchant les producteurs et consommateurs sur le fondement des pollutions qu'ils causent
- le principe utilisateur-payeur touchant, de façon plus consensuelle, ceux qui exploitent ou utilisent une ressource naturelle (mais sans forcément causer une pollution)

En outre, on remarquera qu'un principe de responsabilité des producteurs, "avatar" du principe pollueur-payeur, tend à se développer « pour la mise sur le marché de produits générateurs de [déchets] » (cf. Association des Cités et Régions pour le Recyclage et la gestion durable des Ressources, *Déchets municipaux en Europe*, préc. , p.66), notamment dans le cadre communautaire avec l'adoption de la directive 2008/98/CE. Cette directive consacre, ainsi, un régime de responsabilité élargie des producteurs, impliquant tout à la fois des obligations d'écoconception, de reprise physique ou financière, de performance de collecte ou d'information (*Ibid.*, p.85), tout en prévoyant une prise en charge de l'ensemble des coûts de gestion des déchets (et plus seulement de leur élimination).

Une telle approche n'est, cependant, pas nouvelle ; elle existait déjà, de façon sectorielle, dans d'autres textes, comme la directive 2002/96/CE relative aux déchets d'équipements électriques et électroniques (DEEE)

212 Cf. supra et KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, préc., p. 93 et suivantes : en théorie, les ressources privatives ne posent pas de difficulté dans la mesure où les propriétaires sont censés tenir compte de la rareté dans leur décision d'exploitation.

L'économiste HOTELLING a notamment démontré, concernant les ressources non renouvelables dont la quantité est connue et le coût d'exploitation fixe et constant, que la valeur du stock de ressources non exploitées augmentait au rythme des taux d'intérêt, incitant les propriétaires à ne pas épuiser ce stock. C'est la rente de rareté ou rente de HOTELLING (cf BÜRGENMEIER (B.), HARAYAMA (Y.) et WALLART (N.), *Théorie et Pratique des Taxes Environnementales*, préc., p.16 et suivantes).

On remarquera, cependant, que la prise en compte du phénomène de rareté à travers l'augmentation de la valeur du stock "en terre" sera profondément impactée par les politiques monétaires de baisse drastique des taux d'intérêt, comme celles menées actuellement par la plupart des banques centrales. Dès lors, on peut s'interroger sur la pertinence de ce postulat retenu par les économistes.

213Cf. CAI (S.), Résultat et perspectives des recherches théoriques du droit à l'environnement, in *Du droit de l'environnement au droit à l'environnement A la recherche d'un juste milieu*, ouvrage collectif sous la direction de CHAMBOREDON (A.), Éditions L'Harmattan, Paris, 2007, p.19 : l'auteur rappelle que ce problème d'attribution de droits de propriété, cumulé avec l'influence de l'économie de marché, a longtemps

102. Comme l'avaient déjà bien compris les juristes romains, certains biens sont indisponibles, nul ne pouvant priver autrui de leur usage; ce sont les *res communes* ou choses communes : l'atmosphère, l'océan, la mer... Il nous paraît peu pertinent d'envisager l'application d'un droit de propriété à de tels biens, dont la principale caractéristique est de ne pas être susceptibles d'appropriation. Comment les circonscrire ? Comment légitimer une telle appropriation ? Comment interdire leur usage par ceux qui n'en sont pas propriétaires ? Autant de questions cruciales dans la mesure où ces choses communes font généralement l'objet des pollutions les plus graves.

103. Ensuite, il existe de nombreux éléments de l'environnement susceptibles d'appropriation (l'eau, l'air, la terre...), mais n'ayant pas de propriétaire désigné : les *res nullius*. En la matière, la reconnaissance d'un droit de propriété doit nécessairement être accompagnée de l'attribution de droits de propriété, ce qui suppose non seulement de circonscrire l'élément de l'environnement considéré mais également d'établir un marché. Si le problème de la délimitation de l'objet de ces droits semble, en l'occurrence, plus aisé à résoudre, les questions des procédés d'attribution retenus et du fonctionnement du marché devant naître à la suite de l'attribution de ces droits paraissent particulièrement épineuses au regard des nombreux intérêts en présence.

Pour s'en convaincre, il suffit d'observer les nombreuses polémiques entre États riverains lorsque sont en jeu des ressources naturelles; le conflit récurrent entre la République Populaire de Chine, la République de Chine et le Japon à propos des îles Senkaku²¹⁴ en est une parfaite illustration. De plus, il ne faut pas oublier les problématiques liées à l'application et au contrôle de tels droits.

104. Enfin, au-delà de ces difficultés tenant à la mise en œuvre et à la généralisation d'un droit de propriété sur tous les éléments de l'environnement - dont certains estimeront qu'elles ne sont pas insurmontables²¹⁵ - existe, dans certains cas, un obstacle qui nous semble

conduit à ce que « *le citoyen ne puisse invoquer ni un quelconque droit vis-à-vis des actes de pollution des entreprises ni un droit d'utilisation des éléments environnementaux n'appartenant à personne* ».

214Cf. Le Monde.fr, 24 avril 2014, Washington se positionne dans le différend sur les îles Senkaku-Diaoyu [en ligne], [consulté le 24 avril 2014].<http://www.lemonde.fr/japon/article/2014/04/24/les-iles-senkaku-diaoyu-couvertes-par-le-traite-de-defense-japon-États-unis_4406159_1492975.html>

215On notera, à ce propos, l'initiative intéressante mise en place dans l'État de Victoria en Australie. Dans le cadre d'un marché de droits d'eau échangeables, le *Water Act 1989* a défini un droit de prélèvement sur l'eau comprenant deux éléments :

- un droit à l'eau correspondant à un accès garanti à un certain volume d'eau ; ce droit s'apparente à une sorte de bail emphytéotique
- un *Sales Water* permettant au titulaire du droit de prélèvement d'avoir accès à un volume supplémentaire d'eau si les conditions le permettent

«*Les titulaires des droits peuvent soit vendre leurs droits de manière permanente, soit les "louer" de manière*

dirimant : l'aspect éthique²¹⁶. La consécration d'un droit de propriété dans la plus pure tradition romano-germanique, caractérisé par la trilogie *usus/abusus/fructus*, nous semble impossible concernant les éléments de l'environnement nécessaires à l'existence humaine. Serait-il admissible que le bénéficiaire d'un droit de propriété sur de tels éléments puisse les utiliser ou les dégrader comme bon lui semble, au risque de mettre en péril la vie d'autrui ?

Selon nous, une telle conception est inacceptable sur le plan éthique. Comme l'a très bien résumé le professeur MORAND-DEVILLER, « *la logique des marchés (...) doit quand même avoir des limites et le langage des économistes ne convient pas nécessairement à la cause écologique.* »²¹⁷

Un droit de propriété sur l'environnement doit rester un droit de propriété limité à certains éléments et/ou à certains usages de ces éléments. À titre d'illustration, on peut considérer la gestion des ressources halieutiques ; les quotas individuels de pêche mis en place dans certaines zones géographiques représentent un droit d'exploitation, plus proche de la notion d'usufruit.

105. En outre, un tel droit appelle plusieurs remarques. Même s'il existe des exemples d'amélioration de la gestion de certains éléments de l'environnement par l'attribution de droits de propriété, cette solution part de deux postulats contestables, pourtant à la base des théories micro-économiques : la gestion individuelle d'un bien exclusif serait réellement rationnelle et les éléments de l'environnement représenteraient un capital équivalent à toute autre forme de capital. Que l'on nous permette de douter du bien-fondé d'une telle approche²¹⁸. Non seulement tabler sur la rationalité des agents économiques nous semble pour le moins hasardeux²¹⁹ mais la recherche d'un optimum économique dans le traitement des problématiques environnementales nous paraît également aller, dans bien des cas, à l'encontre de l'optimum écologique²²⁰.

L'impossibilité d'admettre une faculté de détruire certains éléments essentiels de l'environnement exclut *ipso facto* la possibilité d'organiser une lutte contre la pollution par la

temporaire » (cf. TRÉMOLET (S.), *L'eau est-elle à vendre ?*, préc., p. 20).

Néanmoins, on peut se demander si une telle initiative peut être aisément généralisée à d'autres éléments de l'environnement que l'eau prélevée dans une rivière ou un fleuve et utilisée dans le cadre de l'irrigation.

216Cf. dans ce sens HERTZOG (R.), *Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains*, préc., p.166 : « *séduisante, [la théorie qui consisterait à] tarifier la consommation d'environnement serait difficile à faire admettre par l'opinion et à établir en droit* »

217MORAND-DEVILLER (J.), Séance d'ouverture au colloque du 17 juin 2009, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.7

218Cf. infra pour la distinction de la soutenabilité forte et de la soutenabilité faible

Dans le même sens, HERTZOG (R.), *Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains*, préc., p.161

219Cf. BÜRGENMEIER (B.), HARAYAMA (Y.) et WALLART (N.), *Théorie et Pratique des Taxes Environnementales*, préc., p.45 et suivantes

220Cf. infra

généralisation de la propriété à l'ensemble des éléments de l'environnement. Le principe pollueur-payeur ne peut être ainsi interprété comme le fondement d'un droit général à polluer²²¹ et consisterait, au mieux, « à reconnaître que les droits de propriété sur l'environnement doivent être transférés à la collectivité progressivement »²²²

106. On remarquera, à l'appui de cette conception que, même chez les économistes, des voix se sont élevées pour souligner cette limite. Certains économistes²²³ ont notamment

221 Faut-il considérer, cependant, que les marchés de quotas échangeables constituent des "marchés de droits à polluer" ?

De nos jours, il existe de nombreuses initiatives de marché de quotas échangeables, pouvant constituer, en pratique, de véritables "droits à polluer" au profit des agents économiques bénéficiaires. C'est, par exemple, le cas en Australie où, dans le cadre du marché de « permis de salinité » de la rivière HUNTER en Nouvelle-Galle du Sud, des droits de déversement d'eau à forte teneur en sel ont été mis en place.

Ces droits profitent aux mines de charbon et aux centrales électriques qui peuvent déverser de l'eau salée dans cette rivière pendant les périodes de crue (TRÉMOLET (S.), *L'eau est-elle à vendre ?*, préc., p. 21-22 et KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, p. 198). On peut également citer quelques cas similaires aux États-Unis : droits à polluer de la rivière Fox dans l'État du Wisconsin ou encore marchés de permis d'émissions de phosphore du lac Dillon et du réservoir de Cherry Creak dans le Colorado (TRÉMOLET (S.), *L'eau est-elle à vendre ?*, préc., p. 27).

Néanmoins, ces quotas échangeables présentent des caractéristiques communes, qu'ils concernent les rejets dans l'eau ou les émissions dans l'air ; ils sont :

- sectoriels
- limités
- encadrés
- ne sont pas présentés dans les textes comme un droit à polluer
- ne sont, en général, pas de grandes réussites quant à leurs effets sur l'environnement

Dans ces conditions, la mise en place de ces quotas échangeables participe plutôt de la reconnaissance d'une situation de fait (des rejets polluants inévitables) voire d'un aveu d'impuissance que d'une véritable consécration d'une liberté de polluer.

Tout au plus, admettra-t-on qu'il est envisageable – mais pas forcément très légitime d'un point de vue éthique – d'admettre un droit à polluer sectoriel et limité dans le cadre très particulier des marchés de quotas ?

222 GUESNERY (R.), Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale ?, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.10

223 KAUL (I.), GRUNBERG (I.), STERN (M.), *Global Public Goods, International Cooperation in the 21st Century*, United Nations Development Programme /Oxford University Press, New York/Oxford, 1999, p. I-XXXVIII : envisageant la paix, l'environnement, la culture, la santé ou encore la connaissance, les auteurs présentent le concept de bien public mondial comme :

- des biens publics, c'est-à-dire des biens non-exclusifs et non-rivaux (*Ibid.*, p.XX). Ils distinguent, toutefois, les purs biens publics, des biens publics impurs qui ne présentent ces caractéristiques que jusqu'à un certain degré
- des biens globaux (*Ibid.*, p.XXI), c'est-à-dire qui transcendent les frontières, les groupes de population et les générations

Les auteurs soulignent trois problématiques à l'origine d'une insuffisance de ces biens publics mondiaux (*Ibid.*, p.XXVI) :

- les vides juridiques ne permettant pas d'envisager certaines problématiques dépassant le cadre étatique ; pour y remédier, les auteurs suggèrent que les États assument systématiquement les dommages causés par leurs ressortissants à l'étranger (*Ibid.*, p.XXVII et suivantes)
- un manque de représentativité des principaux acteurs de la scène internationale, les États ayant un quasi-monopole sur ce terrain. Dès lors, il faudrait non seulement une meilleure représentation des PED dans les organisations internationales, mais également une prise en compte du secteur privé, le tout dans le cadre d'une approche transdisciplinaire plus axée sur le long terme (*Ibid.*, p.XXX et suivantes)
- un emploi généralisé de mécanismes d'aide dans le cadre de la coopération internationale, quand d'autres mécanismes, comme les mécanismes de marché, pourraient être mis à contribution (*Ibid.*, p.XXXII et suivantes)

développé une notion qui commence à intéresser particulièrement les juristes : la notion de biens publics mondiaux. Cette notion, qui trouve à s'appliquer à certains éléments de l'environnement, sans être pour autant exclusivement environnementale, renvoie à des biens présentant les quatre caractéristiques suivantes ; ils sont :

1. publics c'est-à-dire non rivaux et non exclusifs²²⁴,
2. non substituables,
3. perçus comme rares et favorisant, à ce titre, une communauté de vues quant « aux procédures à suivre pour [les] produire ou [les] protéger »
4. des biens, pour lesquels on refuse l'externalisation des coûts²²⁵, dernière condition montrant bien l'importance de l'aspect éthique du problème et les limites d'une vision purement mercantile.

Toutefois, cette notion n'est pas encore suffisamment opérante et pose notamment de gros problèmes de délimitation face au « flou entretenu par l'usage polysémique des termes "biens publics mondiaux" »²²⁶.

107. Si, présenter le principe pollueur-payeur comme fondement théorique de la fiscalité

En résumé, ces auteurs tentent surtout de trouver une réponse face aux développements de la globalisation auquel le monde actuel ne semble pas tout à fait adapté. Le problème est que leur approche paraît à bien des égards déconnectée des réalités sociales, politiques et juridiques.

224Cf. Annexe 4

225SCHEMEIL (Y.), Les biens publics premiers : Babel, côté tour et côté jardin, in *Les biens publics mondiaux Un mythe légitimateur pour l'action collective*, ouvrage collectif sous la direction de CONSTANTIN (F.), L'Harmattan, Collection Logiques Politiques, France, 2002, p.112-115 : l'auteur définit ainsi les biens publics purs

226CONSTANTIN (F.), Les biens publics mondiaux, un imaginaire pour quelle mondialisation, in *Les biens publics mondiaux Un mythe légitimateur pour l'action collective*, ouvrage collectif sous la direction de CONSTANTIN (F.), L'Harmattan, Collection Logiques Politiques, France, 2002, p.19 et suivantes : l'auteur retrace un bref historique de cette expression; remontant à la notion consacrée à l'initiative de l'ambassadeur maltais S.E. ARVID PARDO en 1967 de "patrimoine commun de l'humanité", il souligne les aspirations sociales et humanistes qui traversent la société internationale depuis de nombreuses années mais peinent à trouver une réelle consécration, notamment en droit. La notion de "biens publics mondiaux" serait censée pallier cette carence.

Si les travaux de certains économistes, SAMUELSON et STIGLITZ en tête, ont contribué à populariser cette notion sur la scène internationale, il n'en demeure pas moins qu'elle ne fait l'objet d'aucune réelle définition conceptuelle; il n'existe encore que des énumérations (stabilité économique internationale, environnement, santé...), susceptibles d'évoluer suivant les circonstances. Cela donne à cette notion une dimension intrinsèquement socio-culturelle - ce sont « des construits historiques » (*Ibid.*, p.33) – sachant, en outre, qu'elle est essentiellement issue d'une réflexion au sein des PID.

C'est pourquoi, François CONSTANTIN n'y voit qu'une « stratégie discursive visant à renforcer l'autorité d'une démarche fondamentalement éthique [la réflexion éthique et juridique sur certaines valeurs transcendantes] qui, jusqu'alors, n'avait de valeur que rhétorique » (*Ibid.*, p.31) Au final, même si, du point de vue de la fiscalité environnementale, le détour par cette notion présenterait l'intérêt de justifier, en droit interne, les dispositifs fiscaux visant à sanctionner les comportements de "passagers clandestins" que l'on peut observer dans l'usage des biens publics(*Ibid.*, p.27), on peut douter de la pertinence d'un tel détour par « le discours crypto-économique sur les Biens publics » (*Ibid.*, p.36) pour le juriste. Selon nous, la voie du droit à un environnement sain paraît bien plus prometteuse.

Cf. également BÜRGENMEIER (B.), *Économie du développement durable*, préc., p.72-75 : l'auteur souligne notamment les problématiques de l'information, difficile à appréhender en matière d'environnement, et de la réciprocité empêchant parfois de définir la pollution qui peuvent nuire à l'émergence d'un concept tel que celui de bien public mondial en matière d'environnement.

environnementale apparaît moralement contestable, d'un point de vue purement pragmatique, ce principe peut même se révéler contre-productif.

Section 2 : Un principe contre-productif en pratique

108. Retenir le principe pollueur-payeur comme fondement de la fiscalité environnementale pose des difficultés de deux ordres en pratique. En premier lieu, la mise en œuvre (sous-section 1) d'une fiscalité environnementale fondée sur le principe pollueur-payeur risque de s'avérer complexe et la question de sa compatibilité avec le droit budgétaire mérite d'être posée. Néanmoins, ces difficultés ne sont pas insurmontables.

Ensuite, un tel fondement va potentiellement limiter les options du législateur fiscal (sous-section 2) quant aux mesures envisageables, allant ainsi largement à l'encontre de l'objectif incitatif poursuivi. C'est, à notre sens, la principale pierre d'achoppement qui nous amène à considérer le principe pollueur-payeur comme un fondement inadapté pour la fiscalité environnementale voire, même, contre-productif.

Sous-section 1 : Les difficultés de mise en œuvre

109. Deux difficultés principales surgissent lorsque l'on envisage une fiscalité environnementale fondée sur le principe pollueur-payeur. En premier lieu, se pose la question de la compatibilité de ce fondement avec les dépenses fiscales (§1) qui, tout en étant un élément essentiel, à notre sens, de la fiscalité environnementale, relèvent également de la catégorie des aides et subventions. En d'autres termes, est-il possible de prendre le principe pollueur-payeur à rebours et, de subventionner un pollueur pour qu'il pollue moins (ou cesse de polluer) ?

En second lieu, le principe pollueur-payeur semble avoir un corollaire évident : l'affectation des recettes à des actions environnementales²²⁷. Or, en principe, les recettes fiscales obéissent aux grands principes du droit budgétaire classique. Parmi ces principes, le principe d'universalité budgétaire, l'un des plus importants, s'oppose, *a priori*, à toute affectation. Il faudra, dès lors, s'interroger sur l'articulation entre une fiscalité environnementale fondée sur le principe pollueur-payeur et le principe d'universalité

²²⁷Le professeur HERTZOG cite, par exemple, le cas de la taxe parafiscale sur la pollution atmosphérique instituée en 1985 dont « l'affectation (...) en vue de réduire les émissions polluantes a été la condition absolue posée par les professionnels concernés pour accepter ce nouvel impôt » (cf. HERTZOG (R.), Finances publiques et environnement : un couple inséparable, préc., p.195)

budgétaire²²⁸ (§2).

§1) La compatibilité des dépenses fiscales environnementales avec une fiscalité environnementale fondée sur le principe pollueur-payeur

110. Les dépenses fiscales sont nombreuses et variées dans les systèmes fiscaux modernes. Il peut s'agir, notamment, de mesures intervenant au niveau de la détermination de l'assiette comme des abattements, au niveau des taux comme les taux réduits ou, enfin, au niveau de la détermination de l'impôt dû comme des réductions ou des crédits d'impôt. De telles mesures étant particulièrement utilisées par les gouvernants, au nom de l'interventionnisme fiscal²²⁹ - dans la mesure où elles sont plus populaires que des dispositifs alourdissant la charge fiscale pesant sur les contribuables - il n'est guère étonnant d'en trouver un panel assez large en matière de fiscalité environnementale.

On peut citer l'exemple français des dépenses fiscales relatives à l'amélioration du logement. Dans un souci d'amélioration et de rénovation de l'habitat, notamment dans l'optique de faire des économies d'énergie, les gouvernements successifs des dernières années ont cumulé plusieurs dispositifs. Parmi ceux-ci, on remarquera le taux de TVA réduit sur les travaux de rénovation et d'isolation²³⁰, les réductions d'impôt sur le revenu lors de l'achat d'une résidence principale bénéficiant du label Bâtiment Basse Consommation²³¹ (BBC) ou encore les exonérations de taxe foncière sur les propriétés bâties²³².

²²⁸La question du respect du principe de légalité de l'impôt ne nous semble plus présenter une importance particulière en France depuis que la loi LEMA est venue régler le problème du fondement des redevances perçues par les Agences de l'eau (cf. supra).

En outre, comme le rappelle Sylvie CAUDAL, l'article 72-2 alinéa 2 de la Constitution en donnant un fondement textuel "direct" à l'autonomie des collectivités locales en matière fiscale, assouplit dans une certaine mesure le principe de légalité en matière fiscale, limitant les risques d'incompatibilité d'une fiscalité environnementale locale avec le principe de légalité fiscale (cf. CAUDAL (S.), *L'écofiscalité à l'épreuve des principes financiers et fiscaux*, *RFFP* n°90, mai 2005, p.35)

²²⁹Cf. ORSONI (G.), *L'interventionnisme fiscal*, PUF, France, 1995, p.285 : « *il ne faut pas s'étonner que l'émergence et la formidable prise de conscience des dangers d'une dégradation de l'environnement pour la qualité de l'existence voire la survie de l'espèce humaine aient pu conduire (...) à la définition de politiques publiques nationales et internationales (...) ainsi qu'à la mise en place de structures administratives et de dispositifs d'intervention dont l'impôt pouvait se révéler (...) un instrument privilégié.* »

Dans le même sens SAINTENY (G.), *La dimension fiscale des politiques environnementales en France*, *RFFP*, n°114, avril 2011, p. 84, HERTZOG (R.), *Finances publiques et environnement : un couple inséparable*, préc., p.198-201

²³⁰Article 279-0 bis du CGI : « *La taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux réduit sur les travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien portant sur des locaux à usage d'habitation, achevés depuis plus de deux ans...* »

²³¹Il s'agit notamment du crédit d'impôt sur le revenu au titre des intérêts des prêts contractés pour l'acquisition d'un logement affecté à l'habitation principale du contribuable. Ce crédit, lorsqu'il s'agit d'un logement neuf, d'une vente en l'état futur d'achèvement ou d'un logement que le contribuable fait construire, ne concerne plus que les logements respectant certaines prescriptions en matière d'isolation et de performances énergétiques depuis le 1er janvier 2010 (article 200 *quaterdecies* I alinéa 3 du CGI)

²³²L'article 1383-0 B du CGI prévoit une possibilité d'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour

Ces exemples montrent que des mesures fiscales environnementales peuvent favoriser le pollueur qui fait un effort pour polluer moins. Le principe est en quelque sorte renversé – est-ce un retour aux conceptions de la théorie des externalités développée par PIGOU²³³ ? – celui qui agit pour protéger l'environnement étant subventionné, alors que le pollueur reste seulement imposé dans les conditions de droit commun. Dans ce cas, on peut se demander si le principe pollueur-payeur est encore respecté.

III. Il existe également des situations "ambiguës" où les dépenses fiscales bénéficient indirectement aux pollueurs, les mesures fiscales agissant alors comme une véritable aide indirecte au pollueur. Ce sont, par exemple, les cas dans lesquels les mesures ne sont pas suffisamment individualisées, celui qui pollue beaucoup payant autant que celui qui pollue peu.

Ainsi, en France, l'assiette des redevances perçues par les Agences de l'eau²³⁴ est fonction

les logements qui ont fait l'objet d'importantes dépenses d'équipement en faveur de l'amélioration de la qualité environnementale (article 200 *quater* du CGI).

Aux termes de l'article 1383-0 B *bis* du Code Général des Impôts, les contribuables particuliers qui construisent ou achètent un logement neuf répondant aux normes BBC peuvent bénéficier d'une exonération partielle ou totale de la taxe foncière sur les propriétés bâties pendant une durée d'au moins 5 ans sur décision de la collectivité territoriale compétente.

233CHIROLEU-ASSOULINE (M.), La fiscalité environnementale, instrument économique par excellence, préc., p.21 : nous ne partageons pas l'analyse de madame CHIROLEU-ASSOULINE qui a une vision très réductrice des thèses développées par PIGOU, essentiellement limitée aux taxes pigouviennes (*Ibid.*, p.21)

234Cf BARDE. (J.-P.), *Essai d'analyse du principe pollueur-payeur à partir d'études de cas*, in OCDE, *Le principe pollueur-payeur Définition Analyse Mise en œuvre*, préc., p.98-123 : l'auteur compare les systèmes français et néerlandais de redevances avec le système finlandais de réglementation et subvention.

Il note qu'à l'époque, l'assiette des redevances est mal définie d'un point de vue environnemental en France, alors que le système de redistribution du produit des redevances aux Pays-Bas joue en faveur des pollueurs. Le système finlandais montre que « *les aides constituent un élément essentiel des stratégies* » mises en place (*Ibid.*, p.123)

De nos jours, il semble que ce constat concernant les redevances perçues par les Agences financières de bassin soit encore valable pour les redevances des Agences de l'eau perçues sur le fondement de l'article L213-10 du code de l'environnement (d'ailleurs, on notera que cet article vise les principes de prévention et de réparation des dommages à l'environnement et pas le principe pollueur-payeur).

En pratique, il existe plusieurs redevances prévues par le code de l'environnement que l'on peut regrouper en trois catégories :

- redevances pour pollutions : il en existe six différentes :
 - redevance pour pollution de l'eau d'origine domestique (art. L213-10-3) : fonction des volumes d'eau facturés dans le cadre de la distribution, elle est sans rapport avec la pollution
 - redevance au titre de la modernisation des réseaux de collecte, associée à la pollution d'origine domestique (art. L213-10-6) : fonction des volumes d'eau facturés
 - redevance pour pollution de l'eau d'origine non domestique (art. L213-10-2) : ne concernant que les plus gros émetteurs de pollutions, elle peut être assise sur la moyenne des rejets effectifs dans le cadre d'un SRR (Suivi Régulier des Rejets) ou sur une estimation forfaitaire en fonction de l'activité (Niveau Théorique de Pollution).
 - redevance pour modernisation des réseaux de collecte associé à la pollution non domestique (art. L213-10-5)
 - redevance pour pollution de l'eau par les élevages (art. L213-10-2) : applicable aux gros élevages, elle est calculée sur une base forfaitaire (UGB : Unité de Gros Bétail)
 - redevance pour pollutions diffuses (art. L213-10-8) : recouvrée auprès des distributeurs de produits phytopharmaceutiques, elle est fonction de la quantité de substances actives classées vendue à un

du poids de pollution déversée et ne tient compte, ni du volume des déversements, ni de leur teneur relative en matières polluantes, ni des éventuelles pollutions thermiques. Dans de telles conditions, il est difficile de considérer que le principe pollueur-payeur est vraiment respecté.

112. Cette problématique des dépenses fiscales a été envisagée dès l'origine par l'OCDE. Dans un souci d'efficacité et de réalisme, face à une pratique très répandue, les auteurs du rapport de 1975²³⁵ ont admis qu'il était possible de tolérer des aides incompatibles avec le principe pollueur-payeur. Toutefois, ils ont posé deux conditions : ces aides doivent rester transitoires et faire l'objet d'un encadrement très strict. La compatibilité de la fiscalité environnementale fondée sur le principe pollueur-payeur et des dépenses fiscales n'existe pas toujours, mais il est possible de "fermer les yeux" sur certaines entorses...

C'est un peu le même raisonnement qui préside à l'articulation de la fiscalité environnementale fondée sur le principe pollueur-payeur avec le principe d'universalité budgétaire.

utilisateur final dans l'année ; elle n'a, par conséquent, pas de lien direct avec les rejets réels et constitue un exemple de troisième meilleure approche

- redevance pour prélèvement sur la ressource en eau (art. L213-14-1) : fonction du volume d'eau prélevé
- redevances sur les autres usages :
 - redevance pour protection des milieux aquatiques (art. L213-10-12) : remplaçant la taxe piscicole, elle est collectée auprès des fédérations départementales de pêche
 - redevance pour stockage d'eau en période d'étiage (art. L213-10-10) : fonction du volume d'eau stocké en période de sécheresse, elle ne concerne que les propriétaires de grosses installations hydrauliques
 - redevance pour obstacle sur cours d'eau (art. L213-10-11) : fonction du débit, du dénivelé et d'un coefficient d'entrave

En définitive, mis à part les cas de redevances pour pollution de l'eau d'origine non domestique où existe un SRR, il n'y a, près de 50 ans après la loi de 1964 relative au régime et à la répartition des eaux et à la lutte contre leur pollution, toujours pas de réelle individualisation des redevances perçues par les Agences de l'eau en fonction des pollutions réellement émises.

235OCDE, *Le principe pollueur-payeur Définition Analyse Mise en œuvre*, préc., p.15 et suivantes : Il est possible de tolérer certaines exceptions au principe pollueur-payeur, fondées généralement sur des jugements de valeur (*Ibid.*, p.33). Ces exceptions prendront la forme de subventions accordées de façon transitoire aux pollueurs pour :

- se mettre aux normes, la mise en œuvre d'une politique de l'environnement étant en principe graduelle (*Ibid.*, p.15)
- éviter de mettre en péril des objectifs sociaux et économiques d'un pays ou d'une région
- favoriser les pays en voie de développement (I §2 de la recommandation de 1974)
- promouvoir l'expérimentation de nouvelles technologies de lutte contre la pollution et la mise au point de nouveaux équipements (II §2 de la recommandation de 1974)

La durée de ces subventions doit donc avoir été définie à l'avance et elles ne doivent pas entraîner d'importantes distorsions dans les échanges et les investissements internationaux (*Ibid.*, p.15) Elles doivent être sélectives et limitées aux parties de l'économie qui se trouveraient, sinon, confrontées à des difficultés sévères (III §2 a de la recommandation de 1974)

Au final, les possibilités de déroger au principe pollueur-payeur, envisagées dès l'origine par l'OCDE, sont nombreuses, limitant considérablement sa portée.

§2) L'articulation du principe d'universalité budgétaire avec une fiscalité environnementale fondée sur le principe pollueur-payeur

113. Le principe d'universalité budgétaire est un des grands principes du droit budgétaire classique, présent aussi bien dans la fameuse loi organique relative aux lois de finances²³⁶ française qu'à l'étranger. Il a pour but d'assurer clarté et exhaustivité dans la présentation des comptes. En pratique, ce principe d'universalité présente deux corollaires :

- la règle de non-contraction essentiellement destinée à favoriser le contrôle parlementaire, comme le suggère très bien la formulation retenue dans la LOLF²³⁷ : « *il est fait recette du montant intégral des produits, sans contraction entre les recettes et les dépenses* »
- la règle de non-affectation, limitant les risques de "pressions" politiques, qui implique que « *l'ensemble des recettes assure l'exécution de l'ensemble des dépenses...* ».

C'est cette dernière règle qui nous intéresse en l'occurrence. En effet, le principe pollueur-payeur est souvent conçu comme impliquant une affectation du produit des mesures prises sur son fondement à des actions environnementales. Dans le cadre des mesures fiscales environnementales, leur produit devrait, en principe, être affecté à des actions de prévention et/ou de lutte contre la pollution.

Or, une telle analyse serait parfaitement contraire à la règle de non-affectation. Une telle règle a pourtant une importance considérable. Comme le souligne le doyen ORSONI, cette règle assure la préservation de l'intérêt général car elle garantit la liberté des parlementaires et une certaine efficacité des services²³⁸.

114. En réalité, cette règle connaît, toutefois, un certain nombre d'aménagements. En

²³⁶Loi organique n° 2001-692 du 1 août 2001 relative aux lois de finances, JORF n°177 du 2 août 2001 p. 12480 et suivantes

²³⁷Article 6 : « *Les ressources et les charges budgétaires de l'État sont retracées dans le budget sous forme de recettes et de dépenses.*

Le budget décrit, pour une année, l'ensemble des recettes et des dépenses budgétaires de l'État. Il est fait recette du montant intégral des produits, sans contraction entre les recettes et les dépenses.

L'ensemble des recettes assurant l'exécution de l'ensemble des dépenses, toutes les recettes et toutes les dépenses sont retracées sur un compte unique, intitulé budget général... »

²³⁸ Cf. ORSONI (G.), *Science et législation financières Budgets publics et lois de finances*, Economica, Collection CORPUS Série Droit public, Paris, 2005, p. 253

Dans le même sens, BOUVIER (M.), ESCLASSAN (M.-C.) et LASSALE (J.-P.), *Finances publiques*, préc., p. 249 : les auteurs rappellent la triple justification juridique (pas de dépense indéterminée), technique (risques de gaspillages) et politique du principe

ou encore ALBERT (J.-L.) et SAÏDJ (L.), *Finances publiques*, préc., p. 80-81 : le principe est justifié par la solidarité, la rationalité financière et la nécessité de préserver « *l'entier pouvoir de décision de l'autorité budgétaire* »

France, il existe, par exemple, des budgets annexes où sont isolées les recettes et dépenses de certains services publics industriels et commerciaux ou encore des comptes spéciaux concernant certains types d'opérations comme les fonds de concours²³⁹ ou les attributions de produits.

Au niveau fiscal plus spécifiquement, on peut constater que certaines recettes fiscales peuvent faire l'objet d'une affectation au profit de personnes morales autres que l'État²⁴⁰. Ce fut le cas, en leur temps, des taxes parafiscales de l'article 4 de l'ordonnance relative aux lois de finances du 2 janvier 1959²⁴¹ et c'est, encore, le cas de certains impôts comme la taxe sur les nuisances sonores aériennes « affectée, pour l'aérodrome où se situe le fait générateur, au financement des aides versées à des riverains »²⁴² afin d'installer des dispositifs d'insonorisation.

On l'observe, ainsi, fréquemment en matière de taxe, le fait que la taxe soit perçue à l'occasion d'une prestation légitimant probablement une telle affectation. En outre, l'affectation permet de garantir une certaine pérennité du financement des organismes affectataires qui « met les missions et les tâches concernées à l'abri des fluctuations annuelles dues aux arbitrages budgétaires »²⁴³.

239Jusqu'à 2012, par exemple, l'aide à l'acquisition de véhicules propres était isolée dans le cadre d'un compte de concours financier, remplacé en 2012 par un compte d'affectation spéciale (programmes 791 et 792 ; cf. Cour des Comptes, Analyse de l'exécution du budget de l'État par mission et programme, exercice 2012, compte d'affectation spéciale Aide à l'acquisition de véhicules propres (annexe au rapport Résultats et gestion budgétaire de l'État exercice 2012), Paris, mai 2013, p.4 et suivantes)

240Cf. par exemple CC, 14 janvier 1983, Décision n°82-152 DC, *Loi portant diverses mesures relatives à la sécurité sociale*, JORF du 15 janvier 1983, p.353, rec. p.31 : le juge constitutionnel rappelle expressément qu'« aucune règle ni aucun principe de valeur constitutionnelle n'interdit d'affecter le produit d'une imposition à un établissement public, ainsi qu'il est fait pour la Caisse nationale d'assurance maladie des travailleurs salariés » (considérant 4) concernant, en l'occurrence, une taxe sur les frais de prospection et d'information afférents à l'exploitation en France des spécialités pharmaceutiques remboursables et une taxe sur la consommation de tabacs manufacturés et d'alcools

241Ordonnance n°59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances, JORF du 3 janvier 1959, p.181 : l'article 4 dispose que :

« L'autorisation de percevoir les impôts est annuelle *périodicité*

Le rendement des impôts dont le produit est affecté à l'État est évalué par les lois de finances.

Les taxes parafiscales, perçues dans un intérêt économique ou social au profit d'une personne morale de droit public ou privé autre que l'État, les collectivités territoriales et leurs établissements publics administratifs, sont établies par décret en Conseil d'État, pris sur le rapport du ministre des finances et du ministre intéressé. La perception de ces taxes au-delà du 31 décembre de l'année de leur établissement doit être autorisée chaque année par une loi de finances »

242Mise en place par l'article 19 de la loi de finances rectificative pour 2003 (loi n°2003-1312 du 30 décembre 2003, JORF n°302 du 31 décembre 2003, p.22594), plusieurs fois modifiée depuis, elle est prévue par l'article 1609 quater *quater* A du CGI.

Cette taxe bénéficie aux « personnes publiques ou privées exploitant des aérodromes pour lesquels le nombre annuel des mouvements d'aéronefs de masse maximale au décollage supérieure ou égale à 20 tonnes a dépassé vingt mille lors de l'une des cinq années civiles précédentes ».

Due par les exploitants d'aéronefs de 2 tonnes et plus, à chaque décollage, elle fait l'objet d'une tarification en fonction de la fréquentation de l'aérodrome (les aérodromes sont répartis en 4 groupes ayant des fourchettes de tarif différentes), de la masse de l'aéronef (le logarithme décimal de cette masse exprimée en tonne, arrondie à la tonne la plus proche), de l'heure de décollage et des caractéristiques acoustiques de l'appareil.

243HERTZOG (R.), *Finances publiques et environnement : un couple inséparable*, préc., p.195 (et 204) : le professeur HERTZOG y voit notamment un moyen détourné de contourner les rigidités du principe

115. Par ailleurs, le doyen ORSONI rappelle que les dépenses fiscales, en ce qu'elles bénéficient à « *des catégories ou groupes de redevables déterminés selon des critères économiques, sociaux ou territoriaux (...) sont nécessairement ciblées et revêtent, par conséquent, un caractère affecté* »²⁴⁴, au moins en théorie.

La règle de non-affectation connaissant des atteintes et atténuations, rien ne semble s'opposer²⁴⁵ à ce que les recettes fiscales issues d'une fiscalité environnementale fondée sur le principe pollueur-payeur soient affectées à des actions environnementales qui pourraient, par exemple, être entreprises par un établissement public *ad hoc*. « *En liant étroitement l'objectif et le moyen, [une telle affectation pourrait même] avoir des vertus pédagogiques et faciliter l'acceptation de l'impôt* »²⁴⁶.

116. S'il est possible d'envisager une articulation de la fiscalité environnementale fondée sur le principe pollueur-payeur avec les règles du droit budgétaire et, notamment, le principe d'universalité, s'il est également envisageable d'admettre, en les encadrant et en les limitant, des dépenses fiscales environnementales, il paraît, néanmoins, beaucoup plus complexe de concilier le principe pollueur-payeur avec l'objectif principal de la fiscalité environnementale : l'incitation des contribuables à un changement de comportement.

Dans les faits, ce principe risque de limiter considérablement les options s'offrant au législateur en matière fiscale.

Sous-section 2 : **Un principe limitant les options du législateur fiscal**

117. La conception la plus couramment admise de la fiscalité environnementale est celle d'un ensemble de mesures fiscales ayant pour but d'inciter les contribuables à adopter un comportement écologiquement plus vertueux. Dans cette optique, la fiscalité environnementale est plébiscitée pour la souplesse qu'elle offre la possibilité d'utiliser tout l'éventail des instruments fiscaux pour orienter les comportements, par rapport à une approche de type réglementaire.

d'annualité budgétaire, dont on peut penser qu'il est particulièrement peu adapté concernant des problématiques environnementales de long terme.

244 ORSONI (G.), *Science et législation financières Budgets publics et lois de finances*, préc., p.261

245 Cf. CAUDAL (S.), L'écofiscalité à l'épreuve des principes financiers et fiscaux, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.36

Dans le même sens CAUDAL (S.), L'impact des systèmes juridiques sur l'éco-fiscalité Le cas de la France, préc., p.42-43

246 BOUVIER (M.), ESCLASSAN (M.-C.) et LASSALE (J.-P.), *Finances publiques*, préc., p. 250

Dans le même sens, ALBERT (J.-L.) et SAÏDJ (L.), *Finances publiques*, préc., p.81

Toutefois, Sylvie CAUDAL (cf. CAUDAL (S.), L'écofiscalité à l'épreuve des principes financiers et fiscaux, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.39) souligne, à juste titre que les changements incessants d'affectation, couplés avec des affectations parfois peu justifiées, ne sont « *pas sans engendrer complications et rigidités* »

Pourtant, fonder la fiscalité environnementale sur le principe pollueur-payeur nous paraît remettre en cause cette vision de la fiscalité environnementale. Selon nous, retenir ce fondement revient à limiter *de facto* les options du législateur fiscal quant aux mesures susceptibles d'être instaurées. Cet aspect tient aux caractéristiques du principe pollueur-payeur qui :

1. exclut, en principe, les dépenses fiscales,
2. conduit, en pratique, à limiter les prélèvements à l'internalisation des mesures de prévention et de lutte contre la pollution
3. si tant est que de telles mesures aient été décidées par les pouvoirs publics

Dès lors, il faut distinguer le cas des dépenses fiscales de celui des dispositifs alourdissant la charge fiscale supportée par le contribuable.

118. La fonction incitative des dépenses fiscales est, certes, peu contestable. Toutefois, ce sont des mesures en marge du principe pollueur-payeur, qui ne sont compatibles avec ce principe que sous réserve d'être encadrées et limitées dans le temps. C'est, par conséquent, un pan entier du panel des instruments fiscaux à la disposition du législateur qui s'avère difficilement conciliable avec le principe pollueur-payeur²⁴⁷.

119. Concernant les dispositifs aggravant la charge du contribuable, envisagés à la lumière du principe pollueur-payeur tel que conçu par l'OCDE - seule acception susceptible d'être concrètement retenue en matière de fiscalité environnementale - il faut souligner qu'ils s'agit intrinsèquement de dispositifs de financement des politiques environnementales. Ce constat appelle deux remarques.

D'une part, tous les dispositifs fiscaux aggravant la charge du contribuable ne nous semblent pas susceptibles d'être utilisés sur le fondement du principe pollueur-payeur dans une telle optique de financement. Par exemple, une mesure d'allongement d'une durée d'amortissement ne génère pas réellement de recettes; elle ne fait qu'étaler dans le temps le bénéfice d'une dépense fiscale. Les seuls dispositifs que peut légitimement fonder le principe pollueur-payeur, nous paraissent être, dès lors, limités aux seuls prélèvements fiscaux.

D'autre part, dans le cas des prélèvements fiscaux, deux situations peuvent se présenter. Soit, aucune mesure de prévention ou de lutte contre la pollution n'a été décidée par les pouvoirs publics; il devient, alors, impossible d'établir sur le fondement du principe pollueur-payeur un dispositif fiscal environnemental. Soit, il existe bel et bien des mesures

²⁴⁷Cf. par exemple COLLIN (P.), Fiscalité environnementale et Constitution, *Les nouveaux cahiers du Conseil constitutionnel*, n°43, avril 2014, p.74-75

antipollution; dans ce cas, les dispositifs fiscaux seront cantonnés au financement de ces mesures et n'auront pas vocation à aller au-delà. Si une telle conception est particulièrement bien adaptée en matière de redevances, on peut s'interroger sur sa pertinence concernant la fiscalité environnementale.

120. En théorie, le caractère incitatif de cet instrument économique et financier dépasse très largement le cadre des seules mesures de prévention et de lutte contre la pollution prises par les pouvoirs publics. Cependant, dans la mesure où une fiscalité environnementale fondée sur le principe pollueur-payeur est uniquement destinée au financement de telles mesures, son aspect incitatif nous semble grandement remis en cause.

En définitive, dans le cadre d'une fiscalité environnementale fondée sur le principe pollueur-payeur, l'aspect incitatif ne réside-t-il pas davantage dans les politiques environnementales menées par les pouvoirs publics, dans les mesures de prévention et de lutte contre la pollution, que dans les éventuels dispositifs fiscaux qui pourraient être créés ?

Conclusion du chapitre 2

121. Le principe pollueur-payeur est un principe à la portée juridique ambiguë. Toutefois, ce n'est pas, dans le cadre de la recherche d'un fondement de la fiscalité environnementale, la principale difficulté nous conduisant à l'écarter. Selon nous, c'est plutôt la logique à la base de ce principe qui s'avère inadaptée tant sur le plan théorique que sur le plan pratique.

D'un point de vue théorique, le principe pollueur-payeur nous semble peu utile. Périlleux à envisager dans son acception large, son acception originelle soulève également de nombreuses questions, à commencer par la définition des concepts qui la sous-tendent. Contrairement aux apparences, la notion d'externalité ne relève pas de l'évidence et peut être sujette à controverses. Principe d'internalisation des externalités environnementales négatives ayant donné lieu à la mise en œuvre de mesures de prévention ou de protection de l'environnement par les pouvoirs publics, le principe pollueur-payeur apparaît, en dernière analyse, comme le fondement d'une fiscalité environnementale intrinsèquement budgétaire, nous conduisant à y voir un principe redondant.

En outre, il existe des limites concernant l'interprétation de ce principe pollueur-payeur. Principe d'origine économique, il apparaît difficile à intégrer dans une sphère juridique qui ne dispose ni des instruments pertinents pour procéder à une évaluation monétaire de

l'environnement ni des techniques pour prendre en compte la dimension temporelle de la problématique environnementale. *A contrario*, son usage dans un cadre juridique empêche de tirer toutes les conséquences de ce principe; il nous semble moralement intenable de voir dans ce principe le fondement d'un droit général à polluer. De plus, même reconnu de façon bien circonscrite, un tel droit nous paraît, à bien des égards, contestable.

D'un point de vue pratique, ce principe se révèle contre-productif; étant difficile à mettre en œuvre, il ne va pas faciliter le développement d'une fiscalité environnementale encore peu utilisée. En effet, les dépenses fiscales sont *a priori* incompatibles avec un tel principe et le fait de prévoir le financement de dépenses publiques environnementales avec les recettes de la fiscalité environnementale s'accorde mal avec le principe d'universalité budgétaire.

Même si ces obstacles ne sont pas insurmontables, ce principe nous semble conduire, en pratique, à limiter les instruments fiscaux à la disposition du législateur. En conditionnant l'emploi de la fiscalité environnementale au financement d'une politique publique de protection de l'environnement, ce principe réduit tout à la fois le champ d'application et la portée d'une fiscalité environnementale consistant alors essentiellement en des prélèvements fiscaux environnementaux.

Malgré son succès auprès de la doctrine, ce principe ne nous semble pas être un fondement adapté en matière de fiscalité environnementale.

Conclusion du titre 1

122. L'analyse du principe pollueur-payeur nous conduit nécessairement à une remise en cause de la thèse majoritaire tendant à faire de ce principe le fondement (ou l'un des fondements) de la fiscalité environnementale. Non seulement ce principe présente une juridicité limitée, plus spécifiquement, mais il s'avère peu pertinent de le présenter comme fondement d'une fiscalité environnementale en quête de légitimité.

La définition juridique du principe pollueur-payeur, principe dont les consécutions juridiques ne doivent pas faire oublier les origines économiques, reste encore très floue, oscillant entre deux extrêmes. D'une part, il existe une définition restrictive donnée par l'OCDE. Bien que cette définition ait le mérite d'une certaine clarté et du pragmatisme – internalisation des externalités environnementales négatives ayant donné lieu à des mesures de politique environnementale – sa portée est très limitée. Cette conception du principe pollueur-payeur nous paraît, au mieux, pouvoir servir de fondement à des redevances environnementales.

D'autre part, il est possible d'envisager une approche beaucoup plus extensive. Souvent invoquée dans le discours politique, celle-ci donne au principe pollueur-payeur un caractère protéiforme, lui conférant tout à la fois une dimension préventive et curative. Néanmoins, une telle approche n'a pas réellement été consacrée de façon effective par les textes et nous paraît, même, potentiellement dangereuse pour le développement de la protection de l'environnement, étant très envahissante.

En matière de fiscalité environnementale, le principe pollueur-payeur ne peut être envisagé que sous sa forme la plus aboutie : la définition restrictive de l'OCDE. Dans cette optique, toutefois, il ne présente pas réellement d'intérêt ; il ne viendrait fonder que le financement de la politique environnementale par les pollueurs. Pire, ses implications nous semblent très contestables d'un point de vue éthique, dans la mesure où celui qui peut payer se retrouve, *de facto*, bénéficiaire d'un droit à polluer.

Sur le plan pratique, ce principe pollueur-payeur s'avère également complexe à mettre en œuvre au regard du droit budgétaire et conduit à remettre en cause les dépenses fiscales environnementales. De plus, reposant sur trois éléments cumulatifs²⁴⁸, ce principe limite les options du législateur fiscal à la seule mise en œuvre de prélèvements fiscaux environnementaux de financement des mesures environnementales de prévention ou de lutte

248 Pour mémoire, il s'agit de :

- l'existence d'une externalité environnementale négative
- l'existence de mesures de prévention ou de lutte contre cette externalité prises par les pouvoirs publics
- une simple internalisation du coût de ces mesures

contre la pollution.

123. Au final, le principe pollueur-payeur, clef de voûte de la notion de fiscalité environnementale, est non seulement un principe aux bases théoriques très fragiles, mais également un principe peu adapté à la matière fiscale. C'est pourquoi, il nous paraît indispensable de dépasser ce principe très médiatique, dont l'utilisation ne serait, en dernière analyse, pas particulièrement favorable au développement du concept de fiscalité environnementale.

Cette voie n'est d'ailleurs pas nouvelle, certains auteurs ayant envisagé d'autres fondements de la fiscalité environnementale, soit en lieu et place, soit en complément du principe pollueur-payeur.

Titre 2 : Les autres fondements envisageables de la fiscalité environnementale

124. Même si le principe pollueur-payeur emporte une très large majorité des suffrages dans la doctrine comme fondement de la fiscalité environnementale, l'analyse conduit à remettre en cause une telle conception. Après avoir démontré l'inadéquation de ce principe en la matière, il nous semble essentiel d'examiner les autres fondements envisageables de la fiscalité environnementale.

Certains auteurs²⁴⁹ estiment que le principe pollueur-payeur ne constitue pas le seul fondement de la fiscalité environnementale. Ils proposent, par conséquent, d'autres principes complémentaires. Il s'agira, notamment, des deux autres grands principes consacrés par le droit de l'environnement (chapitre 1) que sont les principes de prévention et de précaution. Compte tenu de notre position concernant le principe pollueur-payeur, nous les examinerons isolément afin de déterminer s'ils ne peuvent pas, en tant que tels, servir de fondement à la fiscalité environnementale.

L'approche de certains auteurs²⁵⁰, plus radicale et novatrice, semble suggérer qu'il ne faut pas chercher parmi les principes traditionnels du droit de l'environnement le fondement de la fiscalité environnementale. Celle-ci doit trouver sa source dans la volonté de protéger l'environnement, à la base-même du droit de l'environnement. Peuvent alors être invoqués à l'appui de la fiscalité environnementale des fondements en devenir (chapitre 2) comme la notion de développement durable ou le droit à l'environnement.

Chapitre 1 : Les principes de prévention et de précaution consacrés en droit de l'environnement

125. Les principes consacrés par le droit de l'environnement sont nombreux : principe de prévention, principe de précaution, principe d'intégration, principe de *stand-still* pour ne citer que les principaux. Tous ces principes n'ont, toutefois, pas la même importance. Comme l'a

249Cf. HERTZOG (R.), Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains, préc., p.149-171

250Cf. CABANNES (X.), La protection fiscale du droit à l'environnement, préc., p.87-90 : face au manque de succès que semble rencontrer la fiscalité environnementale de nos jours, l'auteur prône un changement de philosophie passant par :

1. une amélioration de l'utilisation du produit des dispositifs fiscaux environnementaux
2. le rejet de la théorie du double dividende
3. le fait de privilégier les dépenses fiscales environnementales qui représentent, à la différence du droit à polluer découlant du principe pollueur-payeur, une récompense d'un comportement écologiquement "vertueux"
4. une réflexion sur la mise en œuvre d'une fiscalité environnementale à l'échelon international

Une telle approche, rompant avec la vision traditionnelle de la fiscalité environnementale, nous paraît inviter à un dépassement des fondements généralement proposés par la doctrine.

souligné Nicolas De SADELEER²⁵¹, il faut distinguer les principes d'orientation, principes essentiels, guidant l'action des autorités publiques, des principes instrumentaux garantissant certains droits aux administrés.

126. Parmi les principes d'orientation, trois grands principes se distinguent : le principe pollueur-payeur, le principe de prévention et le principe de précaution. S'il n'est pas particulièrement pertinent de retenir le principe pollueur-payeur comme fondement de la fiscalité environnementale, il nous semble opportun de nous interroger, dans le cadre d'un examen des fondements envisageables de la fiscalité environnementale, sur les deux autres grands principes d'orientation existant en droit de l'environnement : les principes de prévention et de précaution. Non seulement ces principes revêtent une grande importance, débordant largement le cadre du droit de l'environnement pour influencer toutes les branches du droit, mais ce sont également des principes traitant tous deux de la problématique du risque. À ce titre, le principe de précaution a, notamment, pu être vu comme justifiant l'utilisation des instruments économiques et financiers dans un but de protection de l'environnement²⁵².

Les invoquer comme fondement de la fiscalité environnementale pourra apparaître dès lors digne d'intérêt du point de vue de la recherche d'un fondement de la fiscalité environnementale (section 1). Toutefois, l'examen révélera rapidement les limites d'une telle approche, ces principes étant, en réalité, bien peu opérants (section 2).

Section 1 : Des principes dignes d'intérêt du point de vue de la recherche d'un fondement de la fiscalité environnementale

127. Ces principes présentent bien des attraits pour qui est en quête d'un fondement de la fiscalité environnementale²⁵³. Tout d'abord, le principe de prévention est non seulement un principe consacré en droit de l'environnement mais également un principe influençant la plupart des branches du droit, de la police administrative au droit de la santé. Quant au

251 SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., p.25

252 CHELLIAH (R. J.), APPASAMY (P.P.), SANKAR (U.), PANDEY (R.), *Ecotaxes on polluting inputs and outputs*, préc., p.20 et suivantes : les auteurs rappellent, dès les premières pages, que les politiques environnementales indiennes en matière de préservation de la qualité de l'air, dont certaines passent par l'utilisation d'instruments économiques et financiers, sont fondées sur deux principes consacrés par la Cour Suprême :

- le principe pollueur-payeur adopté par l'OCDE en 1972
- le principe de précaution : dans ce cadre, on cherche à éviter les dommages irréversibles en imposant une marge de sécurité

253 Cf. CAUDAL (S.), *L'impact des systèmes juridiques sur l'éco-fiscalité Le cas de la France*, préc., p.45 : « *le devoir de prévention [résultant de l'article 3 de la Charte de l'environnement] légitime (...) la fixation de taux élevés* »

principe de précaution, c'est un principe désormais reconnu par certains textes et, surtout, très médiatique.

Il ne nous semble pas hors de propos de voir dans ces principes des fondements possibles de l'utilisation de la fiscalité à des fins de protection de l'environnement. Allons même plus loin : ces principes nous semblent présenter une certaine adéquation avec l'objectif incitatif de la fiscalité environnementale (sous-section 2).

Cependant, il faut préalablement souligner que ces principes n'ont pas tout à fait le même champ d'application : l'un assure la prévention des "risques certains"²⁵⁴, selon l'expression consacrée, quand l'autre légitime une action contre des "risques [seulement ?] potentiels". Cette différence des champs d'application des principes de prévention et de précaution, loin d'être un obstacle dans la mesure où ces champs d'application apparaissent complémentaires (sous-section 1), permettrait de les envisager comme fondement potentiel de nombreux dispositifs fiscaux environnementaux.

Sous-section 1 : **Des champs d'application complémentaires**

128. Tout d'abord, soulignons qu'il existe une certaine parenté dans les processus d'apparition de ces deux principes, qui ont fait successivement l'objet de consécration en droit international, dans les droits régionaux et dans les droits nationaux.

Le principe de prévention, qui trouverait son origine dans la sentence du Tribunal arbitral rendue dans l'affaire de la *Fonderie de Trail*²⁵⁵, a d'abord été consacré en droit international dans des conventions relatives à l'environnement, acquérant le statut de véritable principe du droit international de l'environnement²⁵⁶. Par la suite, il a été reconnu au niveau communautaire dans les deuxième et troisième programmes d'action des Communautés européennes en matière d'environnement et, enfin, dans la plupart des droits nationaux²⁵⁷.

129. À l'instar du principe de prévention, l'émergence du principe de précaution suit un

254 Nous mettons des guillemets dans le sens où il s'agit d'un raccourci, un risque étant par nature incertain ; ce qui est certain n'est pas le risque lui-même en l'occurrence, mais la probabilité de sa survenance dans un futur plus ou moins éloigné.

255 Sentence du tribunal d'arbitrage canado-américain, 11 mars 1941, *États-Unis c./ Canada* affaire de la *Fonderie de Trail*, ONU, *Recueil des sentences arbitrales*, Tome III, p.907 et suivantes

256 Cf. infra principe 21 de la *Déclaration de Stockholm*

257 Cf. Déclaration ministérielle sur la protection de la Mer du Nord, adoptée lors de la seconde conférence internationale sur la protection de la Mer du Nord (*Environmental Conservation*, volume 14, n°04, hiver 1987, p.357 et suivantes) :

- alinéa VII : « *a precautionary approach is necessary which may require action to control inputs of such substances even before a causal link has been established by absolutely clear scientific evidence* »
- alinéa XV ii « *[States] accept that by combining, simultaneously and complementarily, approaches based on emission standards and environmental quality objectives, a more precautionary approach to dangerous substances will be established* »

schéma assez semblable : il se développe à partir des décisions adoptées par les États réunis aux conférences interministérielles sur la mer du Nord qui se sont tenues à Londres les 24 et 25 novembre 1987²⁵⁸, fait l'objet d'une consécration dans les années 1990 par un certain nombre de conventions internationales relatives à l'environnement²⁵⁹, dont notamment la Déclaration de Rio (au principe 15) devenant, selon certains, un principe du droit international coutumier. Puis, il apparaît en droit communautaire à l'article 130 R § 2 du Traité de

258On remarquera, cependant, que ce principe ne naît pas en droit international, mais va y trouver ses lettres de noblesse. Il apparaît ainsi, dès le début des années 1970 en Allemagne, où l'on trouve plusieurs références à la notion centrale de *Vorsorge*. (cf. EWALD (F.), Principe de précaution et gestion de l'eau [en ligne], eMag Suez Environnement, [consulté le 19 décembre 2014] . <<http://www.emag.suez-environnement.com/principe-de-precaution-et-gestion-de-leau-par-francois-ewald-25451>>)

Par exemple, dans le premier programme environnemental de la RFA présenté au nom du chancelier de l'époque au Bundestag (cf. BRANDT (W.), *Umweltprogramm der Bundesregierung*, préc.), le ministre de l'Intérieur Hans-Dietrich GENSCHER rappelle, à titre liminaire, que dès 1969, la problématique environnementale a été prise en compte en RFA avec l'instauration d'une commission chargée d'élaborer un programme qui voit le jour en 1971. Ce programme a notamment été élaboré dans une optique de précaution (*Vorsorge*) et d'anticipation (*Ibid.*, p.3).

Toutefois, le terme *Vorsorge* n'y a pas encore acquis le sens bien précis de précaution, étant parfois employé dans le sens de "souci, préoccupation"(cf. p.7 : « Aus Gründen der Vorsorge für künftige Generationen darf die natürliche Aufnahmekapazität für Belastungen aller Art auf keinen Fall bis auf das Letzte ausgenutzt werden. » : sur le fondement d'une préoccupation pour les générations futures, il ne faut en aucun cas abuser de la capacité naturelle d'assimilation des pollutions de toutes sortes), parfois dans le sens de "prévention, anticipation" (cf. p.60 : « *Lärmprophylaxe, vorsorgende Lärmbekämpfung, z. B. durch schalldämmende Bauteile* » : prévention contre le bruit : lutte préventive contre le bruit à travers, par exemple, des matériaux de construction insonorisés).

Il n'acquiert réellement le sens de précaution qu'à partir de 1974 dans une loi fédérale sur la protection contre les émissions (*Bundes-Immissionsschutzgesetz -BImSchG*) du 15 mars 1974. Cette loi prévoit au §5 alinéa 2 que :

« *Vorsorge gegen schädliche Umwelteinwirkungen und sonstige Gefahren, erhebliche Nachteile und erhebliche Belästigungen getroffen wird, insbesondere durch die dem Stand der Technik entsprechenden Maßnahmen* » (des précautions seront prises contre les activités nuisibles à l'environnement et contre les dangers, inconvénients et autres désagréments considérables, particulièrement à travers des mesures adaptées à l'état [des évolutions] de la technique).

Le principe de précaution émergera par la suite sur la scène politique internationale, tirant notamment sa légitimité de l'éthique de la responsabilité développée par le philosophe allemand Hans JONAS dans son livre *Le Principe de responsabilité : une éthique pour la civilisation technologique* (cf. BÉRUBÉ (F.-S.), *Le principe de responsabilité de Hans JONAS et la responsabilité sociale*, mémoire de maîtrise, Québec, 2007, 86 p. : l'auteur explique que, selon JONAS, la responsabilité est un sentiment universel, susceptible de fonder une éthique dans une nature ayant une finalité (*Ibid.*, p.5 et, surtout, 10 et suivantes) ou encore HESS (G.), *Éthiques de la nature*, préc., p.282 et suivantes : Hans JONAS dénonce le paradoxe du « *pouvoir technique [qui n'est] plus soumis à son usager, mais à lui-même* » (p.290) ; il faut, dès lors, « *reprendre le pouvoir sur le pouvoir* » permettant de faire face aux risques de la civilisation technologique(p.7)). L'éthique jonassienne servirait, par exemple, de fondement au principe de précaution en matière de santé et d'alimentation (LEPAGE (C.) et GUERY (F.), *La politique de précaution*, PUF, Paris, 2001, p.143 : « *le principe de précaution dépasse très largement la mouvance Verte. En réalité, les idées de Hans JONAS ont progressivement innervé la société cependant que venait la prise de conscience des dégâts que notre génération était capable de susciter* »)

On trouvera un historique retraçant l'émergence en droit international de ce principe dans le mémoire de mademoiselle FAURE (cf. FAURE (A.), *Le principe de précaution dans la jurisprudence de la CJCE*, mémoire sous la direction de monsieur LAGIER, IEP de Lyon, 2005, p.7-10)

259Cf. Convention de Londres du 30 novembre 1990, de Paris du 22 septembre 1992, d'Helsinki du 17 mars

Maastricht²⁶⁰, avant d'être reconnu par certains droits nationaux²⁶¹.

On pourra, au surplus, remarquer que ces deux principes se retrouvent souvent consacrés dans les mêmes textes, ce qui est loin d'être un hasard, dans la mesure où leurs définitions présentent une proximité indéniable. Le principe de prévention concerne deux types de dommages écologiques : les dommages écologiques qui ne sont pas encore apparus, mais dont on sait qu'ils apparaîtront de façon certaine à plus ou moins brève échéance – on peut penser, par exemple, aux dommages supposés de l'effet de serre - et les dommages écologiques déjà apparus, mais dont on craint une aggravation – ce sera le cas notamment de la surexploitation des ressources naturelles : bois des forêts tropicales, ressources halieutiques...

Avec le principe de précaution, on franchit un pas de plus dans la protection de l'environnement, puisqu'il s'agit d'anticiper les cas de dommages écologiques incertains, les cas où « *l'éventualité de l'occurrence du dommage n'est pas démontrée de manière irréfutable* »²⁶². Le principe de précaution a vocation à s'appliquer quand existe une controverse scientifique sur les risques de dommages écologiques, comme cela peut être le cas concernant l'exploitation des gaz de schiste et pétroles bitumeux.

130. Ces principes sont ainsi, tous deux, censés assurer la prise en compte du risque écologique; ce qui les sépare est essentiellement une « *différence de degré dans la connaissance du risque* »²⁶³.

Ce critère appelle quelques remarques. En premier lieu, la distinction entre les deux principes ne sera pas toujours aisée, les certitudes étant plutôt rares en matière de dommages écologiques. Cela s'explique par la nature-même de ces dommages qui présentent la double caractéristique de produire des effets à long terme et, depuis la seconde moitié du XXe siècle, d'avoir une ampleur considérable, rendant leur appréhension difficile. Le degré dans la connaissance du risque est, dans ce cadre, un critère d'usage délicat et la frontière sera souvent

1992

260 Devenu article 174 §2 du TCE et 191 § 2 du TFUE :

« *La politique de la Communauté dans le domaine de l'environnement vise un niveau de protection élevé, en tenant compte de la diversité des situations dans les différentes régions de la Communauté. Elle est fondée sur les principes de précaution et d'action préventive, sur le principe de la correction, par priorité à la source, des atteintes à l'environnement, et sur le principe du pollueur-payeur. Les exigences en matière de protection de l'environnement doivent être intégrées dans la définition et la mise en œuvre des autres politiques de la Communauté* »

On notera également que le juge communautaire a reconnu à ce principe la qualité de principe général du droit dans le cadre du droit à la protection de la santé (cf. par exemple CJCE, 5 mai 1998, *Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord c./ Commission des Communautés européennes*, aff. C-180/96, rec. 1998, p.I-2298, points 99 et suivants)

261 SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., p.107

262 *Ibid.*, p.136

263 *Ibid.*, p.107 ou encore FAURE (A.), *Le principe de précaution dans la jurisprudence de la CJCE*, préc., p.4-

5

mince entre risques certains et seulement potentiels.

Ensuite, ce critère de connaissance du risque repose sur l'avancée des connaissances scientifiques; cet aspect implique nécessairement une certaine perméabilité de cette frontière risques certains / risques incertains, puisqu'elle dépend intrinsèquement des progrès réalisés. Une intervention des pouvoirs publics initialement fondée sur le principe de précaution est susceptible d'évoluer en une intervention fondée sur le principe de prévention et, à l'inverse, la prévention peut devenir de la précaution suite à des avancées scientifiques remettant en causes certaines certitudes²⁶⁴.

Contrairement à ce que peut en penser Nicolas De SADELEER, il nous semble qu'il n'y a pas de changement radical de paradigme entre ces deux principes²⁶⁵, dont l'objet, les risques écologiques, et l'objectif, la protection de l'environnement, sont les mêmes. Les champs d'application de ces principes se situent fondamentalement dans le prolongement l'un de l'autre. Tout au plus pourra-t-on remarquer la différence de leurs valeurs juridiques respectives, tenant à la différence dans la nature des risques visés.

131. Tous ces éléments nous amènent à considérer que ces deux principes, tout à la fois proches dans leurs processus d'apparition et dans leur objet, se complètent. C'est pourquoi, selon nous, ils méritent d'être envisagés ensemble comme fondement potentiel de la fiscalité environnementale, d'autant qu'ils présentent une certaine adéquation avec son objectif incitatif.

264Cf. MARTIN (G.), Le concept de risque et la protection de l'environnement : évolution parallèle ou fertilisation croisée, in *Les hommes et l'environnement Quels droits pour le vingt-et-unième siècle ? Études en hommage à Alexandre KISS*, ouvrage collectif sous la direction de PRIEUR (M.) et LAMBRECHTS (C.), Éditions Frison-Roche, France, 1998, p.451-452 : l'auteur entreprend une analyse de l'évolution du concept de risque dans notre Droit et met en évidence trois phases :

1. le risque est d'abord appréhendé comme un "coup du sort"
2. « il apparaît [après les révolutions industrielles] comme la contrepartie du "progrès" »
3. le risque vient justifier une démarche de précaution avec la prise en compte « non seulement des risques prévisibles ou probabilisables, mais aussi des risques incertains » (*Ibid.*, p.458-459) à l'heure où « l'incertitude scientifique sur les risques (...) se manifeste dans un nombre croissant de domaines, en raison précisément des avancées de la science » (*Ibid.*, p.459)

Cf. à titre d'illustration notes 687 et 688 sur la problématique du réchauffement climatique

265SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., p. 225 : l'auteur estime que le principe de précaution implique non seulement une différence de degré, mais également une différence de nature avec le principe de prévention en « transformant le doute en une certitude possible ».

Nous ne partageons pas un tel point de vue ; selon nous, la différence est fondamentalement une différence de degré quant à la probabilité de survenance du risque ; interpréter autrement le principe de précaution s'avérerait potentiellement très dangereux, en remettant en cause de très nombreuses initiatives humaines.

Sous-section 2 : **Une certaine adéquation avec l'objectif incitatif de la fiscalité environnementale**

132. Rappelons à titre liminaire que la fiscalité environnementale, telle que nous avons choisi de l'envisager, correspond à l'ensemble des mesures fiscales - dépenses fiscales comprises - ayant pour objectif d'inciter les contribuables à adopter un comportement écologiquement plus vertueux. À ce niveau de l'analyse, il importe de donner une première définition de ce que l'on entend par "comportement écologiquement plus vertueux". Un tel comportement recouvre, à notre sens, plusieurs réalités.

En pratique, inciter à un comportement plus favorable à l'environnement correspondra le plus souvent au fait d'inciter à polluer moins - en limitant les rejets de substances toxiques, par exemple - et/ou d'encourager à ne pas dégrader l'environnement plus qu'il ne l'est à l'instant "t". Ce dernier cas recouvre notamment les situations dans lesquelles le développement d'une activité s'accompagne d'un accroissement proportionnel, voire exponentiel, des pollutions; il s'agit, alors, d'éviter ce rapport mécanique de proportionnalité, de limiter l'accroissement des pollutions.

Dans ce genre de situations, limiter le développement de l'activité visée revient, en fait, à prévenir une dégradation de l'environnement. Il y a alors une certaine adéquation de l'objectif de la fiscalité environnementale avec le principe de prévention dans la mesure où « *une taxe écologique ayant un montant élevé [a] indéniablement un aspect préventif* »²⁶⁶

133. Inciter à adopter un comportement plus favorable à l'environnement peut aussi être envisagé comme le fait de dissuader les contribuables d'adopter un comportement potentiellement nuisible à l'environnement. En d'autres termes, on anticipe le développement d'un comportement considéré, par hypothèse, comme dangereux pour l'environnement. *A priori*, ce cas de figure sera plus rare. Le principe de précaution a, ainsi, vocation à s'appliquer à des situations où l'éventualité du risque est suffisamment plausible pour justifier une intervention, cette dernière consistant généralement à « *empêcher, réglementer, voire interdire une activité* »²⁶⁷ plutôt qu'à simplement freiner son développement, par une taxe au montant dissuasif.

Néanmoins, le recours à la fiscalité environnementale en matière de "risque incertain" ne nous semble pas incongru car cela peut être une solution intermédiaire entre l'interdiction pure

266SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., p. 227

267Ibid., p.182

et simple et le laisser-faire. Cela sera d'autant plus approprié que l'usage du principe de précaution est délicat et donne bien souvent lieu à un pari politique perdant - comme a pu le prouver la gestion de la grippe H1N1 par le gouvernement français qui finit par annuler une commande de 50 millions de doses de vaccin, moyennant une indemnité de résiliation de 362 millions d'euros²⁶⁸.

Le tandem principe de prévention / principe de précaution constitue, *a priori*, un fondement présentant globalement une certaine adéquation avec l'objectif incitatif de la fiscalité environnementale. Il est également séduisant car déjà reconnu en droit positif de façon assez universelle.

134. Toutefois, la situation n'est pas si idyllique dans le sens où ce double fondement ne permet pas d'embrasser la totalité des cas susceptibles de donner lieu à l'édiction de mesures fiscales environnementales. La fiscalité environnementale offre, selon nous, la possibilité de traiter l'ensemble des dégradations de l'environnement et pas seulement les situations où existe un risque écologique.

Par exemple, l'incitation peut consister dans le fait d'encourager un comportement améliorant la qualité de l'environnement, comme la reforestation ou encore la réintroduction d'une espèce menacée dans son habitat naturel. Ce type de situation, au regard de la fiscalité environnementale, peut sembler exceptionnel, mais reste envisageable dès lors que l'on envisage des dépenses fiscales. La fiscalité environnementale peut également s'avérer un outil précieux face aux nuisances comme le bruit ou les atteintes esthétiques à l'environnement. Ces cas de figure sont pourtant sans réel rapport avec le double fondement prévention/précaution dans la mesure où ils paraissent difficiles à rattacher directement à une action préventive d'un quelconque risque environnemental.

135. Par ailleurs, il ne faut pas occulter les difficultés réelles que soulèverait un tel fondement invoqué à l'appui de la fiscalité environnementale. Ces deux principes présentent, en effet, de graves lacunes en termes d'effectivité juridique.

²⁶⁸Le coût total, destruction des doses déjà acquises comprise, s'est même élevé à 400 millions d'euros, l'État français n'étant parvenu à revendre que 300 000 doses sur un stock inutilisé de près de 38 millions de doses (cf. DAVID (T.), La France détruit ses vaccins contre la grippe A [en ligne], *L'Express*, septembre 2011, [consulté le 13 septembre 2011] . <http://www.lexpress.fr/actualite/societe/sante/la-france-detruit-ses-vaccins-contre-la-grippe-a_1029142.html>)

Section 2 : **Des principes peu opérants**

136. Les principes de prévention et de précaution sont des principes très médiatiques; cela ne doit cependant pas faire oublier que ce sont des principes qui n'ont été consacrés en droit positif que récemment. Or, la reconnaissance de ces principes présente un certain nombre d'ambiguïtés, d'autant que les textes les mentionnant sont nombreux et des plus divers.

Ces ambiguïtés nuisent, à notre sens, à l'effectivité de ces principes. En effet, faute d'une définition unanime, claire et précise (sous-section 1), leur mise en œuvre reste souvent très limitée dans ses effets et sa portée (sous-section 2). Ils se prêtent, par conséquent, mal au rôle de fondement d'une fiscalité environnementale en quête d'assises solides.

Sous-section 1 : **L'absence de définition unanime**

137. Définir les principes de prévention et de précaution passe par une délimitation de leurs champs d'application respectifs. Or, comme avec le principe pollueur-payeur, nous allons constater que "le diable se cache dans les détails".

Les textes consacrant ces principes contiennent souvent des dispositions les "édulcorant", restreignant considérablement leur portée. En outre, facteur de complexité supplémentaire, ces dispositions vont varier d'un texte à l'autre, en faisant des principes « *évanescents* »²⁶⁹(§1), difficiles à cerner, malgré les tentatives doctrinales de systématisation (§2).

§1) **Des principes « *évanescents* »**

138. Les principes de prévention et de précaution sont largement consacrés en droit positif par les textes et la jurisprudence; mais, les textes sont hétéroclites et les interprétations données par les juges nombreuses.

Ainsi, le principe de prévention possède, rien qu'en droit international, au moins trois dimensions. Il peut tout d'abord avoir une dimension sectorielle. Par exemple, on le retrouvera fréquemment dans les conventions internationales régissant l'utilisation d'une ressource commune à plusieurs États comme un fleuve ou un lac²⁷⁰ ou dans les conventions organisant

269CHARBONNEAU (S.), De l'inexistence des principes juridiques en droit de l'environnement, *Préventive Sécurité*, n°23, 1995, p.45 : analysant les apports de la loi Barnier, l'auteur dénonce « *son niveau de généralité (...) tel qu'en aucune manière [les principes consacrés] ne peuvent prétendre à une opérationnalité quelconque. Les obligations et les droits qu'ils impliquent sont tellement vagues qu'ils ne peuvent avoir qu'un contenu juridique tout à fait évanescent.* »

270Cf. par exemple les articles 2 et 2.1 de la Convention d'Helsinki du 17 mars 1992 sur la protection et l'utilisation des cours d'eau transfrontalières et des lacs internationaux

les activités transfrontalières polluantes²⁷¹.

Le principe de prévention peut également justifier une obligation négative à la charge des États : ne pas causer aux États tiers ou à leurs ressortissants de dommages par un usage ou une autorisation d'usage dommageable de leur territoire national. Consacré très tôt par la jurisprudence internationale²⁷² sous cette forme, repris au principe 21 de la *Déclaration de Stockholm* ou au principe 13 de la Déclaration de Rio, le principe de prévention renforce alors l'obligation générale de due diligence existant en droit international²⁷³.

Il peut enfin avoir une dimension générale autonome; il implique alors pour les États une véritable obligation positive de prise en considération des normes et exigences environnementales nouvelles, « *non seulement lorsque les États envisagent de nouvelles activités, mais aussi lorsqu'ils poursuivent des activités qu'ils ont engagées par le passé* »²⁷⁴.

On retrouve dans les droits nationaux ces multiples dimensions du principe de prévention, tantôt consacré de façon sectorielle, tantôt énoncé dans des lois-cadres sur la protection de l'environnement, tantôt reconnu comme principe fondamental. En pratique, il est invoqué à l'appui de nombreux dispositifs, allant des régimes d'autorisations administratives aux politiques de planification, en passant par les mesures fiscales.

139. De façon assez semblable au principe de prévention, le principe de précaution

271Cf. par exemple l'article 4.2 c de la Convention de Bâle du 22 mars 1989 sur le contrôle des mouvements transfrontaliers de déchets dangereux et de leur élimination

272Cf. FITZGERALD (G.F.), *Le Canada et le développement du droit international : la contribution de l'affaire de la Fonderie de Trail* à la formation du nouveau droit de la pollution atmosphérique transfrontalière, *Études internationales*, volume 11 n°3, 1980, p.405-407 et p.416 : le tribunal arbitral va reconnaître la responsabilité absolue du Canada en dégagant le principe de droit international suivant : « *qu'aucun État n'a le droit d'user de son territoire ou d'en permettre l'usage de manière à ce que les fumées causent des dommages sur le territoire d'un autre État ou aux propriétés des personnes qui s'y trouvent, s'il s'agit de conséquences sérieuses et si le préjudice est prouvé par des preuves claires et convaincantes* ».

Cette formulation est reprise quasi-textuellement par le principe 21 de la *Déclaration de Stockholm* imposant aux États « *le devoir de faire en sorte que les activités exercées dans les limites de leur juridiction ou sous leur contrôle ne causent pas de dommages à l'environnement dans d'autres États* ».

273SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., p.109

274CIJ, 25/091997, *Hongrie c./ Slovaquie* affaire dite *Gabcikovo-Nagymaros*, §140

Dans le même sens, CEDH, 30 novembre 2004, *Öneryildiz c./ Turquie*, req. n°48939/99, §91 et suivants : sur le fondement du droit à la vie, la CEDH déduit plusieurs « *obligations positives* » générales à la charge des États en matière d'environnement (« *le devoir primordial de mettre en place un cadre législatif et administratif visant une prévention efficace et dissuadant de mettre en péril le droit à la vie* », un « *droit du public à l'information* » ou encore « *le devoir [pour l'État] d'assurer, par tous les moyens dont il dispose, une réaction adéquate – judiciaire ou autre – pour que le cadre législatif et administratif instauré aux fins de la protection de la vie soit effectivement mis en œuvre et pour que, le cas échéant, les violations du droit en jeu soient réprimées et sanctionnées* »)

La CEDH a pu également estimer que l'article 8 pouvait fonder de telles obligations positives (cf. CEDH, 27 janvier 2009, *Tătar c./ Roumanie* req. N°67021/01, §87 : « *L'article 8 peut donc trouver à s'appliquer dans les affaires d'environnement, que la pollution soit directement causée par l'État ou que la responsabilité de ce dernier découle de l'absence d'une réglementation adéquate de l'activité du secteur privé. Si l'article 8 a essentiellement pour objet de prémunir l'individu contre des ingérences arbitraires des pouvoirs publics, il ne se contente pas d'astreindre l'État à s'abstenir de pareilles ingérences : à cet engagement plutôt négatif peuvent s'ajouter des obligations positives inhérentes à un respect effectif de la vie privée ou familiale* »)

présente de nombreuses facettes. Cependant, à la différence du principe de prévention, les juges internationaux sont plus réticents à le reconnaître expressément²⁷⁵ et il rencontre un succès plus mitigé dans les droits nationaux. Par exemple, en France, ce principe a pu être appliqué par les juges notamment dans des affaires touchant à la santé publique ou à la protection de l'environnement²⁷⁶. Néanmoins, alors même que la Charte de l'environnement est l'un des seuls textes constitutionnels au monde à mentionner ce principe²⁷⁷, sa consécration par les textes reste encore ambiguë.

275CIJ (ordonnance), Demande d'examen de la situation au titre du §63 de l'arrêt rendu par la Cour le 20 décembre 1974 dans l'affaire des *essais nucléaires (Nouvelle-Zélande c./ France)*, rec. p.299 et suivantes : La Nouvelle-Zélande avait demandé en 1973 que les essais nucléaires atmosphériques français fussent déclarés incompatibles avec les règles du droit international. À l'époque, son recours fut rejeté, compte tenu de l'abandon de ces essais atmosphériques, au profit d'essais souterrains.

20 ans plus tard, la Nouvelle-Zélande invoquait, notamment, l'émergence du principe de précaution (§35) pour obtenir, concernant la nouvelle campagne d'essais nucléaires souterrains lancée par la France, un réexamen de sa demande formulée en 1973. Eludant la question de l'invocabilité du principe de précaution, la Cour s'est fondée sur le fait que les essais nucléaires en question n'étaient pas des essais atmosphériques, pour considérer la demande sans objet (§63 et suivants)

CIJ, 25 septembre 1997, *Projet Gabčíkovo-Nagymaros (Hongrie c./ Slovaquie)*, rec. 1997, p.68 : si la Cour admet l'invocation du principe de précaution par la Hongrie, elle n'en déduit pas pour autant d'obligation concrète, la Hongrie et la Slovaquie « *étant fondamentalement en désaccord sur les conséquences qui découlent [de ce principe] pour le projet conjoint* » (§113). La Cour rappelle, notamment, à l'appui de ce raisonnement, l'une des bases du droit international : l'interprétation de bonne foi des dispositions d'un Traité et la définition d'obligations spécifiques dans le cadre « *d'un processus de consultation et de négociation* » (§112)

ou encore CEDH, 26 août 1997, *Balmer-Schafroth c./ Suisse*, req. n°22110/93, §40 : dans cette intéressante décision, la CEDH ne reconnaît pas l'applicabilité du droit au recours de l'article 6§1. En effet, les victimes n'établissant pas de manière probante de lien direct entre le risque environnemental invoqué et la protection de l'intégrité physique, l'issue du litige n'apparaît pas déterminante pour garantir leur droit à la protection de l'intégrité physique.

276On notera que la première application de ce principe intervint à propos du sang contaminé (cf. par exemple CE assemblée, 9 avril 1993, *M.D.*, req. n°138653 : dès lors que les services de l'État ont été informés de l'existence de risques sérieux en matière de transfusion sanguine, ils auraient dû « *interdire, sans attendre d'avoir la certitude que tous les lots de produits dérivés du sang étaient contaminés, la délivrance des produits dangereux* »).

Il fut repris, par la suite, dans de nombreux arrêts comme la décision *Mme Barbier* (req. n°180274, inédit au rec. Lebon) du 21 avril 1997 (à propos de la contestation d'une suspension de mise sur le marché d'un produit contenant du collagène bovin)

Le principe sera, également, régulièrement appliqué en droit de l'urbanisme à partir des arrêts :

- *Ministre de l'intérieur c./ M. Rossi* (req. n°94967) du 4 janvier 1995 à propos de l'annulation d'une déclaration d'utilité publique : « *le fait que le test d'infiltration à la fluorescéine n'ait pas permis de confirmer de tels risques ainsi que le fait que le rapport hydrogéologique prévu par l'article 4.1 du décret du 1er août 1961 précité n'ait pas estimé que le périmètre de protection rapprochée était insuffisant ne sont pas de nature à démontrer, à eux seuls, l'absence de nécessité d'élargir le périmètre de protection rapprochée en cause afin de garantir la qualité des eaux* »
- ou encore *Commune de Quevillon* (req. n°159224, mentionné aux tables du rec. Lebon) du 30 avril 1997 : rejet d'une demande d'annulation d'une modification du plan d'occupation des sols sur le fondement de l'article L123-4 du code de l'urbanisme, « *compte tenu, d'une part, du risque de nuisances lié notamment à la restitution finale à l'agriculture des terrains renfloués par des boues de dragage dont l'innocuité toxicologique n'est pas garantie, d'autre part, de l'importance de la superficie concernée qui représente 6 % du territoire communal* »

Enfin, il sera employé pour la première fois en matière d'environnement dans l'affaire du maïs transgénique (*Association Greenpeace France*, 25 septembre 1998 : « *[les requérants] invoquent le principe de précaution énoncé à l'article L. 200-1 du code rural et les dispositions tant de l'article 15 de la loi du 13 juillet 1992 que de l'article 6-1 ajouté au décret susvisé du 18 mai 1981 par le décret du 18 octobre 1993 pris pour l'application de la loi précitée ; que ce moyen paraît, en l'état de l'instruction, sérieux et de nature à justifier*

La définition qu'en donne, en France, l'article L110-1 du code de l'environnement²⁷⁸ est peu claire et limite considérablement sa portée., expliquant les réticences de la jurisprudence en la matière²⁷⁹. Aux USA, les textes ne le consacrent pas directement. Sa reconnaissance est surtout l'œuvre de la jurisprudence tant fédérale²⁸⁰ que fédérée²⁸¹, les juges ayant pu le déduire de textes relatifs à l'environnement comme le *Clean Air Act* ou de textes relatifs à la santé²⁸².

140. Malgré ces considérations, un double constat s'impose : que l'on considère le principe

l'annulation de l'arrêté attaqué »)

277 Article 5 de la Charte de l'environnement : « *Lorsque la réalisation d'un dommage, bien qu'incertaine en l'état des connaissances scientifiques, pourrait affecter de manière grave et irréversible l'environnement, les autorités publiques veillent, par application du principe de précaution et dans leurs domaines d'attributions, à la mise en œuvre de procédures d'évaluation des risques et à l'adoption de mesures provisoires et proportionnées afin de parer à la réalisation du dommage.* »

278 Prévue à l'article 1er de la loi n° 95-101 du 2 février 1995 relative au renforcement de la protection de l'environnement (JORF n°29 du 3 février 1995, p.1840) repris à l'origine à l'article L200-1 du code rural, la définition du principe de précaution résulte désormais de l'article L110-1 II 1° du code de l'environnement. Cet article dispose que « *le principe de précaution, selon lequel l'absence de certitudes, compte tenu des connaissances scientifiques et techniques du moment, ne doit pas retarder l'adoption de mesures effectives et proportionnées visant à prévenir un risque de dommages graves et irréversibles à l'environnement à un coût économiquement acceptable* ».

Dès lors, le champ d'application de ce principe s'avère limité, les dommages visés devant présenter la double caractéristique de gravité et d'irréversibilité. En outre, le principe de précaution apparaît, en droit français, comme une tentative de conciliation des contraires avec :

- la prévention du risque de dommages graves et irréversibles à l'environnement, c'est-à-dire de dommages aux conséquences économiques *a priori* catastrophiques,
- à un coût économiquement acceptable par des mesures proportionnées, limitant singulièrement la portée de ce principe quand on se réfère aux dotations relativement faibles - qui vont d'ailleurs en s'amenuisant - existant en matière de politique environnementale

279 Cf. CE, 25 septembre 1998, *Association Greenpeace France*, préc. : première référence au principe dans le cadre d'une autorisation de commercialisation de maïs transgénique. Toutefois, on peut se demander si cet arrêt marque pour autant une véritable consécration du principe, le juge s'appuyant seulement sur ce principe pour accorder un sursis à exécution.

Lors de l'examen de la requête au fond, le CE va, en effet, se contenter d'opérer un renvoi préjudiciel à la CJCE sans appliquer directement le principe (cf. CE sect., 11 décembre 1998, *Association Greenpeace France et autres*, req. n°194348, 195511, 195576, 195611 et 195612, rec. Lebon p.469)

Cf. dans le même sens, CE (juge des référés), 19 mars 2008, *Association générale des producteurs de maïs et autres*, req. n°313547 (notamment) : à propos de l'interdiction de cultiver des variétés de semence de maïs issues de la lignée de maïs génétiquement modifié « MON 810 »

Contra UNTERMAIER (J.), *La Charte de l'environnement face au droit administratif*, préc., p.149 : l'auteur considère que suite à la consécration de ce principe par la loi Barnier, ce principe a rencontré un grand succès dans la jurisprudence, fondant aussi bien des décisions en matière de santé publique que de lutte contre les pollutions.

Pourtant, les exemples qu'il cite comme le cas du « Gaucho » ou celui des antennes-relais peinent à convaincre, le Conseil d'État se contentant d'enjoindre l'administration de prendre une nouvelle décision (cf. CE, 9 octobre 2002, *Union nationale de l'apiculture française*, req. n°233876 : annulation de la décision implicite de rejet du ministre de l'agriculture et de la pêche refusant le retrait de l'autorisation de mise sur le marché du « Gaucho » et injonction de prendre une nouvelle décision), quand il ne refuse pas purement et simplement l'application du principe de précaution (cf. CE, 22 août 2002, *SFR* (3 espèces), req. n°245624, 245625 et 245627)

280 Cour Suprême des États-Unis, *Tennessee Valley Auth. v. Hill*, 437 US 153 (1978) : affaire dans laquelle était en jeu la construction d'un barrage mettant en danger la survie d'une espèce de poisson protégée

281 On peut également citer des applications basées sur le *Clean Air Act*. Par exemple, dans l'affaire *Ethyl corp. v. EPA* (541 F.2d1 (DC Cir, 19 mars 1976)), les textes autorisaient l'EPA à réglementer les additifs en matière de carburants si les produits émis mettaient en danger (« *will endanger* ») la santé publique. Toute la question

de prévention ou le principe de précaution, il n'existe pas de définition universellement admise et ces deux principes, étant repris par les textes les plus divers, n'auront pas toujours la même portée juridique. Ils auront tantôt la valeur de simples déclarations d'intentions, tantôt une valeur plus contraignante d'objectifs et même, parfois, de principes fondamentaux. Néanmoins, les situations où ces principes n'ont qu'une faible juridicité restent les plus nombreuses²⁸³.

Les champs d'application de ces principes, à géométrie variable, parfois sectoriels, parfois généraux, touchant aussi bien l'environnement que la santé, ont amené une partie de la doctrine à tenter de les systématiser, sans grand succès à notre sens.

§2) Des tentatives doctrinales de systématisation

141. Plusieurs auteurs se sont essayés à ce périlleux exercice ; parmi eux, Nicolas De SADELEER s'est particulièrement illustré, dans la mesure où il y consacre près du tiers de son ouvrage *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*²⁸⁴. L'examen de sa thèse va, cependant, révéler les limites que peut rencontrer une tentative de systématisation de principes aussi éclatés et mouvants que les principes de prévention et de précaution.

142. Tout d'abord, concernant le principe de prévention, l'auteur souligne qu'il s'agit d'un principe pouvant, peu ou prou, revêtir trois formes²⁸⁵ :

- la « *prévention offensive* » qui passe par une interdiction en amont des comportements à risque;
- la « *prévention passive* » qui recouvre toutes les mesures d'information et de contrôle ayant pour but d'avertir les victimes potentielles et les responsables des pollutions;

était de savoir ce qu'impliquait cette tournure : « *risque significatif de dommage* » comme le soutenait l'EPA ou « *preuves certaines d'un dommage actuel* ».

Les juges ont estimé que cette tournure n'impliquait pas un dommage actuel ; le seul risque de dommage justifiait une intervention (cf. DRECHSLER (T.), *Public Health Endangerment and Standards of Proof : Ethyl Corp. v. EPA*, *Boston College Environmental Affairs Law Review*, n°227, 1977, volume 6, p.228-234)

282 *Natural Resources Defense Council v./ US EPA*, 824 F.2d 1211(CD Cir. 1987) : à propos d'une réglementation de l'EPA interdisant la présence de certains composés volatiles organiques cancérigènes ou réputés comme tels (« *EPA made an expert judgment that there is no safe threshold level for known or probable carcinogens, and set recommended levels of zero for those compounds accordingly* » : l'EPA a très justement estimé qu'il n'existe pas de seuil admissible pour les composés cancérigènes reconnus ou seulement probables et a fait une juste application de la réglementation en fixant, dès lors, des niveaux d'émission nuls)

283 Déjà en 2005, le professeur Loïc PHILIP faisait remarquer qu'« *on a souvent le sentiment qu'on en reste au stade des affirmations verbales ou des déclarations d'intentions [en matière de protection de l'environnement]. Il ne suffit pas en effet de proclamer l'existence d'un droit à la protection de l'environnement ou de revendiquer un principe de précaution pour que cela débouche sur des mesures concrètes* » (PHILIP (L.), Présentation, *RFFP*, n°90, Mai 2005, p.10)

284 SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., 437 p.

285 *Ibid.*, p.119 et suivantes

- la « *prévention active* » qui conduit à la définition de seuils de pollution à ne pas dépasser.

Une telle approche présente au moins deux failles importantes. D'une part, elle conditionne trop largement la mise en œuvre du principe *juridique* de prévention à une définition scientifique de la pollution. Comme le signale l'auteur, la prévention active, pourtant privilégiée par les pouvoirs publics, tend à reposer sur « *une confiance quasiment aveugle dans la science et la technique* »²⁸⁶. C'est, à notre sens, une première limite importante dans une matière où la science n'offre pas toujours de réponse fiable.

On trouve une bonne illustration de cette difficulté quand l'auteur insiste sur l'importance de mettre en œuvre la prévention au plus près de la source de pollution. La prévention tend alors à se rapprocher du principe de correction par priorité à la source des atteintes à l'environnement, consacré, entre autres, par la loi Barnier²⁸⁷. Une telle conception ne nous semble pas particulièrement évidente dans la mesure où elle suppose une bonne appréhension du phénomène polluant; qu'en sera-t-il dans le cas de pollutions diffuses ou dans les cas de pollutions par interaction(s) de plusieurs phénomènes ?

143. D'autre part, cette tentative de systématisation ne parvient pas, à nos yeux, à circonscrire ce principe, qui peut être invoqué aussi bien pour justifier des mesures d'information que des interdictions ou des mesures incitatives. Le principe de prévention, dans le cadre de cette approche, apparaît au mieux comme un principe "fourre-tout" évanescent. S'il peut permettre de justifier la mise en place de mesures d'information dans le cadre d'une prévention passive, on peut légitimement douter qu'il soit aussi efficace pour fonder des mesures contraignantes.

D'ailleurs, l'exemple que donne l'auteur concernant la fixation de seuils de nuisance est assez édifiant. L'édiction de ce genre de mesures pose deux types de problèmes : des problèmes de légitimité, du fait de l'importance du rôle des experts auprès des instances politiques et de la nécessaire intervention de technocrates, et des problèmes d'articulation avec les autres intérêts en jeu. Dans les faits, la fixation de seuils de nuisance est souvent peu efficace et surtout fonction des demandes de certains groupes de pression²⁸⁸.

²⁸⁶*Ibid*, p.121

²⁸⁷Loi n°95-101 du 2 février 1995 relative au renforcement de la protection de l'environnement : cette loi a introduit un bloc de huit principes dans notre droit positif (précaution, action préventive et correction par priorité à la source, pollueur-payeur, participation...), donnant une véritable structure à un droit de l'environnement encore balbutiant (cf. DESPAX (M.), La loi n°95-101 du 2 février 1995 relative au renforcement de la protection de l'environnement, in *Les hommes et l'environnement Quels droits pour le vingt-et-unième siècle ? Études en hommage à Alexandre KISS*, ouvrage collectif sous la direction de PRIEUR (M.) et LAMBRECHTS (C.), Éditions Frison-Roche, France, 1998, p.391-407)

²⁸⁸SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., p.125-126

Plus spécifiquement dans le cadre international, l'action des groupes de pression fausse le jugement des

144. L'échec relatif d'une telle tentative de circonscription du principe est encore accentué par la difficulté d'utilisation du critère de distinction du principe de prévention par rapport au principe de précaution. Le critère de distinction, consistant dans une différence de degré dans la connaissance du risque est un critère ambigu et particulièrement difficile à mettre en œuvre.

Nicolas De SADELEER insiste, par exemple, sur le fait que le principe de prévention intervient dans les situations où le risque est certain. Mais on peut se demander si une telle formulation ne relève pas de l'oxymore. N'est-il pas paradoxal d'évoquer la certitude d'un risque par définition aléatoire²⁸⁹; ne faudrait-il pas plutôt envisager le degré de probabilité de la survenance de tel ou tel dommage environnemental ? Et, dans ce cas, quel serait la probabilité justifiant d'invoquer la prévention plutôt que la précaution ? La question semble entière et la doctrine peine à y répondre.

145. Le principe de précaution apparaît tout aussi difficile à circonscrire, non seulement dans la mesure où il est parfois complexe de le distinguer du principe de prévention, mais également dans le sens où il existe des ambiguïtés inhérentes au concept-même de précaution. En effet, ce principe justifie l'intervention des pouvoirs publics dans les cas de "risques incertains". Ce simple énoncé montre suffisamment à quel point la définition du champ d'application du principe de précaution est floue. Là encore, les tentatives doctrinales sont loin d'être convaincantes car elles reposent sur la définition de la notion de risque écologique "incertain".

Ce concept qu'essaie, par exemple, de développer Nicolas De SADELEER, ne serait qu'un pléonisme apparent²⁹⁰. Dans le cas de la précaution, seule serait incertaine la relation de cause à effet entre le risque et le dommage écologique. Toutefois, les mêmes arguments sont invocables à l'encontre de ce concept, l'auteur ne donnant pas vraiment de clef quant à l'appréciation des situations où pourraient être mises en œuvre des mesures de précaution. Tout au plus, mentionne-t-il les cas où existe une controverse scientifique, les cas dans

gouvernants car « [ces groupes] cherchent à retirer un maximum de subventions à l'exportation de la part de leur gouvernement afin de bénéficier d'un avantage sur le marché, et ainsi, détourner une part du profit étranger » (BUEB (J.), *Politique stratégique et environnement*, thèse sous la direction de NAEGELEN (F.), Université de Franche-Comté, 6 décembre 2007, p.123)

Toutefois, ce lobbying a également un coût qui doit être pris en compte car il conduit à un bien-être inférieur à une situation sans lobbying. Dès lors, certains préconisent plutôt le recours à une taxe qui, lorsqu'elle va augmenter, va rendre les activités de lobbying plus coûteuses que la réduction des pollutions (*Ibid.*, p.135)

289 *Le nouveau Petit Robert* et le Centre National des Ressources Textuelles et lexicales en donnent notamment une définition faisant clairement apparaître la dimension aléatoire de cette notion de risque : « *danger éventuel plus ou moins prévisible* », renvoyant aux termes « danger, hasard, péril » pour de plus amples précisions

290 SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., p.169 et suivantes

lesquels « *il n'est pas déraisonnable d'envisager l'occurrence [des risques] sur la base de certaines données* »²⁹¹.

146. Cela n'indique, selon nous, absolument pas où placer le " curseur " et comment apprécier cette notion de " possibilité raisonnable d'occurrence " du risque écologique ? Doit-il s'agir de données empiriques, comme semble le penser l'auteur, quand les modélisations montrent souvent leurs limites à l'image des différents scénarii, régulièrement présentés par le Groupe d'experts intergouvernemental sur l'évolution du climat (GIEC), sur les conséquences de la fonte des calottes glacières²⁹² ? Doit-il s'agir plutôt de démonstrations purement théoriques, laissant la porte ouverte à toutes les dérives, les théories les plus farfelues pouvant alors influencer les pouvoirs publics ? Doit-on enfin se baser sur les situations constatables dans la réalité, quoique l'on sache pertinemment que le temps écologique n'a rien avoir avec le temps politique et alors-même que le principe de précaution est censé permettre d'éviter la survenance du risque dans la réalité ?

En dernière analyse, l'auteur se réfère au fameux et galvaudé « *bon sens* »²⁹³ qui devrait guider les décideurs politiques et les inciter à prendre des mesures souvent coûteuses, tant pour les finances publiques qu'en matière d'emploi et de croissance. Si l'on ajoute à cela que le champ d'application du principe de précaution est au moins aussi large - si ce n'est plus - que celui du principe de prévention, il devient, alors, évident qu'une définition systématique de ce principe relève encore de la " quadrature du cercle ".

Faute d'être clairement définis, ces principes de prévention et de précaution n'ont logiquement qu'une portée limitée en pratique et ne nous paraissent pas des fondements crédibles de la fiscalité environnementale.

Sous-section 2 : **Une mise en œuvre à la portée limitée**

147. La mise en œuvre du principe de prévention, comme celle du principe de précaution, repose, en définitive, essentiellement sur la notion de risque écologique. Or, il s'agit non seulement d'une notion difficile à cerner, mais également d'une notion délicate à mettre en

²⁹¹*Ibid.*, p.176

²⁹²Intergovernmental Panel on Climate Change (IPCC), *Climate change 2013 The Physical Science Basis Working Group I Contribution to the Fifth Assessment Report of the Intergovernmental Panel on Climate Change*, Cambridge University Press, États-Unis, 2013, p.61 et suivantes : les auteurs remarquent, probablement à l'encontre des " climato-sceptiques " (cf. infra) qu'il existe des divergences entre les prévisions issues de leurs modèles et les observations réalisées sur la période 1998 à 2012. Toutefois, selon eux, cela ne remettrait pas en cause la validité des modèles ; il ne s'agirait que d'un épiphénomène dû à une variation décennale du climat.

²⁹³SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., p.189

œuvre.

En effet, Nicolas De SADELEER rappelle, à juste titre, que cette notion, entendue dans son sens large, recouvre deux éléments : le risque *stricto sensu* (§1), entendu comme la probabilité de survenance du dommage écologique et le dommage écologique lui-même (§2). C'est l'appréciation de ces deux éléments par les pouvoirs publics qui justifiera l'édiction de mesures de prévention et/ou de précaution.

En pratique, comme nous allons le souligner, cette appréciation comporte une très large part de subjectivité, limitant considérablement la portée et l'efficacité de ces principes, notamment du point de vue de la fiscalité environnementale. Cette dernière supposerait plutôt une adhésion assumée des décideurs politiques à l'écologisme, ce qui est loin d'être le cas à ce jour.

§1) Les limites tenant à l'appréciation du risque écologique

148. Dans sa présentation des principes de prévention et de précaution, Nicolas De SADELEER préconise une hiérarchie des risques²⁹⁴, avec du plus hypothétique au plus probable :

1. risque résiduel,
2. risque incertain,
3. risque certain.

Cette gradation entre différents types de risques ne nous paraît pas des plus opérantes. Elle ne permet pas vraiment de distinguer les situations de risques certains impliquant des mesures de prévention, des situations de risques incertains impliquant des mesures de précaution. Mais, ce n'est pas la principale difficulté que soulève cette hiérarchie.

L'existence d'une troisième catégorie de risques : les risques résiduels, bien qu'*a priori* nécessaire à un encadrement de la notion de risque, est susceptible de réduire considérablement l'efficacité des principes de prévention et de précaution, déjà passablement écornée par les difficultés de définition.

149. En effet, cette catégorie des risques résiduels recouvrant les risques dont il ne serait pas raisonnable d'essayer de se prémunir compte tenu de leur faible probabilité de survenance, est censée servir de garde-fou à une paralysie de l'action publique et des initiatives individuelles au nom de la prévention/précaution²⁹⁵. L'existence de cette catégorie semble

²⁹⁴*Ibid.*, p.174 et suivantes

²⁹⁵Ce sont d'ailleurs des considérations de ce genre qui ont conduit certains parlementaires français à proposer une révision du principe de précaution consacré par l'article 5 de la Charte de l'environnement.

On notera notamment la *proposition de loi constitutionnelle de monsieur Jean BIZET visant à modifier la*

indispensable à l'édifice intellectuel sur lequel reposent les principes de précaution et de prévention. Néanmoins, lorsque la mise en œuvre de ces principes passe par des mesures contraignantes, comme les prélèvements fiscaux, ou coûteuses pour les finances publiques, comme les dépenses fiscales, il est à redouter que cette catégorie des risques résiduels ne serve d'alibi aux pouvoirs publics pour ne pas agir.

150. La notion de risque écologique laisse, ainsi, une grande marge d'appréciation aux pouvoirs publics – accentuée par le rôle ambigu de l'expertise scientifique²⁹⁶ - au point de potentiellement vider de leur substance les principes de prévention et de précaution. Même les tentatives de quantifier ces probabilités semblent vouées à l'échec dans la mesure où les connaissances scientifiques – l' "information" pour reprendre le jargon des économistes – sont en général lacunaires.

D'autre part, la dimension temporelle de la problématique environnementale revêt une importance toute particulière en la matière, les instances politiques devant mettre en balance le coût de mise en œuvre d'éventuelles mesures, avec des risques qui ne se concrétiseront peut-être jamais. Ainsi, seul le coût des mesures prises sur le fondement des principes de prévention et/ou de précaution présentant un aspect certain, cela favorise des décisions souvent peu rationnelles.

L'appréciation du risque écologique sur laquelle repose la mise en œuvre des principes de prévention et de précaution comporte, dès lors, une très grande part de subjectivité, qui loin

Charte de l'environnement pour exprimer plus clairement que le principe de précaution est aussi un principe d'innovation (Travaux parlementaires du Sénat, séance du 27 mai 2014) : « en appréciant la lettre de la Charte et la jurisprudence, on peut constater clairement que l'interdiction d'un procédé innovant par l'autorité publique doit être subordonnée à l'exigence d'un dommage environnemental potentiel qui serait, le cas échéant, grave et irréversible, mais également que cette limitation provisoire et proportionnelle impose aux autorités publiques de prendre les mesures susceptibles d'informer le public, de prévenir la dégradation de l'environnement et de poursuivre les recherches, afin d'évaluer les risques encourus. ». Le sénateur BIZET conclut, par conséquent, qu'il ne faut pas dévoyer le principe de précaution en y voyant un moyen de parvenir au "risque zéro" - cela conduirait à paralyser l'action publique et l'innovation technologique – et propose d'inscrire dans la Charte que le principe de précaution est aussi un principe d'innovation, afin d'encadrer son interprétation dans un sens plus conforme à l'esprit initial de la Charte de l'environnement.

296Cf. Conclusions de l'avocat général GULMANN présentées le 28 septembre 1993 dans l'affaire C-405/92, *Établissements Armand Mondiet SA c./ Armement Islais SARL*, rec. 1993, p. I-6158, point 26 : « il doit être indiscutable que dans le cadre de l'exercice de son pouvoir d'appréciation, le Conseil ne saurait être tenu de suivre des avis scientifiques déterminés émanant d'organismes scientifiques déterminés. Ainsi que l'ont indiqué le Conseil et la Commission, il n'y a aucun élément qui permette de supposer que le législateur communautaire ait entendu investir des organismes scientifiques d'une compétence de nature à lier le Conseil dans l'exercice de son pouvoir d'appréciation »

Nous remarquerons également que la réponse assez péremptoire de madame KOSCIUSKO-MORIZET aux objections des juristes, « marquées au coin d'un positivisme dépassé », tenant à la notion de risque (cf. KOSCIUSKO-MORIZET (N.), *Rapport sur le projet de loi constitutionnelle (n°992) relatif à la Charte de l'environnement*, préc., p.54-55) n'est guère convaincante. En effet, nous doutons que la science puisse établir de façon aussi certaine « les lois de probabilité, simples ou complexes » de phénomènes naturels ; si tel était le cas, il n'y aurait, à peu près, jamais de catastrophe naturelle et jamais d'accident technologique grave, les pouvoirs publics étant toujours en mesure de les anticiper. En outre, le doute et la remise en question systématique ne sont-ils pas inhérents au raisonnement scientifique ?

d'être tempérée, est encore renforcée, en pratique, par la prise en compte du degré de gravité du dommage écologique.

§2) Les limites tenant au degré de gravité du dommage écologique

151. L'existence d'une hiérarchisation des risques en fonction de leur degré de gravité implique qu'il y a un seuil de gravité minimum du dommage écologique, en-deçà duquel le principe de prévention - ou de précaution, le cas échéant – n'est pas applicable. En la matière, quoique les théories applicables aux deux principes diffèrent légèrement, l'idée reste la même que celle ayant présidé à l'émergence du concept de risques résiduels : il ne faut pas que le principe de prévention - ou de précaution - devienne trop "envahissant". Néanmoins, la détermination de ce seuil est susceptible de rendre impossible toute systématisation des principes de prévention et de précaution.

152. Concernant le principe de prévention, la détermination du seuil d'intervention se fait par une application de la théorie du bilan coûts-avantages. Les pouvoirs publics vont mettre en balance les chances d'occurrence du dommage et sa gravité, d'une part, et le(s) coût(s) des mesures de prévention avec le(s) coût(s) du dommage, d'autre part²⁹⁷. Si cette théorie du bilan a pu faire les grandes heures du droit administratif français et marquer un renforcement du contrôle du juge sur certaines décisions administratives²⁹⁸, il ne faut pas se faire d'illusions en matière de dommage écologique. Le bilan étant rarement réalisé par un décideur politique suffisamment informé et réellement impartial, il n'aura qu'une vague apparence d'objectivité et ne produira, au final, que des résultats largement conditionnés par l'opinion initiale de son auteur.

Cela tient essentiellement à deux éléments. En premier lieu, rappelons que les dommages écologiques, comme les risques, comportent généralement de nombreuses inconnues : quelle sera la probabilité de leur réalisation ? Leurs effets à court, moyen et long termes ? Ces effets seront-ils limités géographiquement ? Quels seront leurs coûts pour la collectivité ?

297SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., p.122-123 : « Toute la difficulté tient ici au fait que le coût du préjudice socio-économique est chiffrable alors que le coût des dommages écologiques, et principalement ceux causés aux res communes ne l'est pas nécessairement ».

En outre, l'auteur plaide pour la prise en compte de la valeur fondamentale reconnue par la plupart des systèmes juridiques à l'environnement; toutefois, dans ce cas, est-t-il encore possible de donner une valeur monétaire à l'environnement ?

298Cf. CE ass., 28 mai 1971, *Ministre de l'équipement et du logement c./ Fédération de défense des personnes concernées par le projet actuellement dénommé « Ville Nouvelle Est »*, *Les grands arrêts de la jurisprudence administrative* Éditions Dalloz, Collection Grands Arrêts, 11ème édition, France, 1996, p.647 et suivantes

Ensuite, dans le cadre de la fiscalité environnementale, il ne faut pas oublier que le bilan va être réalisé par des décideurs politiques, arbitrant des politiques financées par des fonds publics. Dans le contexte budgétaire difficile que connaît la très grande majorité des États de nos jours, ceux-ci auront généralement tendance, comme en matière de risque, à accorder une très grande importance au coût immédiat des mesures de prévention, plutôt qu'aux coûts potentiels d'un dommage écologique dont on ne sait ni quand, ni même s'il se réalisera un jour.

Le phénomène, bien connu des économistes, de préférence pour le présent aura, selon nous, une influence encore plus importante du point de vue d'un homme politique qui a en vue sa réélection. Cette myopie dans l'action publique est bien illustrée par la théorie des probabilités élaborée par la doctrine allemande, la *Je-desto-Formel*²⁹⁹ : plus la probabilité du dommage sera faible, plus sa gravité devra être importante pour motiver une action.

153. La mise en œuvre du principe de prévention connaît, selon nous, une limite importante tenant à la gravité du dommage écologique qui va devoir excéder assez largement le coût des mesures de prévention. Même si en matière fiscale, les mesures de prévention peuvent dans certains cas générer des rentrées fiscales, on peut craindre que ces rentrées ne compenseront que rarement les coûts supposés en termes de compétitivité pour les entreprises ou de popularité pour le gouvernement en place. Une telle limite représente une pierre d'achoppement quasi-insurmontable dans la mesure où ce qui va être pris en compte, ce sont les coûts perçus et non les coûts réels. En résumé, l'effectivité juridique de ce principe s'accommode mal de la subjectivité qu'implique sa mise en œuvre.

154. Concernant le principe de précaution, la prise en compte de la gravité du dommage écologique fait également l'objet d'un bilan coûts-avantages. Les mêmes constats s'appliquent également dans ce cadre.

Toutefois, allant à l'encontre de l'objectif-même du principe de précaution, les textes durcissent encore les conditions de mise en œuvre de ce principe par rapport au principe de prévention, en qualifiant les dommages susceptibles de donner lieu à la mise en œuvre du principe de précaution. Deux adjectifs reviennent fréquemment : "grave" et "irréversible"³⁰⁰.

²⁹⁹La « formule "plus...plus" » a été élaborée par la jurisprudence et la doctrine allemandes afin de mieux appréhender le concept de risque (*Gefahr*) justifiant des mesures de prévention. Elle implique que « plus le dommage potentiel est important, plus la probabilité de survenance de ce dommage doit être faible, sans que la force du risque ne soit modifiée » (cf. NOLTE (R.), *Rechtliche Anforderungen an die technische Sicherheit von Kernanlagen : : zur Konkretisierung des § 7 Abs. 2 Nr. 3 AtomG*, Duncker & Humblot, Berlin, 1984, p.53-54)

³⁰⁰Cf. par exemple CAZALA (J.), *Le principe de précaution en droit international*, Éditions Anthemis, Collection Bibliothèque de l'institut des hautes études internationales de Paris, Belgique, 2006, p.120 et suivantes : soulignant que le principe de précaution est particulièrement adapté pour traiter les dommages

En pratique, une telle qualification, loin de faciliter la mise en œuvre du principe de précaution, ne fait que l'encadrer davantage.

En effet, le caractère grave du dommage renvoie encore à une appréciation subjective, particulièrement délicate dans le cadre des problèmes environnementaux où manquent information et recul. Il n'est plus besoin de préciser, nous semble-t-il, que la référence à des critères monétaires n'a guère de sens en l'occurrence³⁰¹.

La nature irréversible du dommage n'est pas non plus d'une grande précision ni d'une grande objectivité. Peut-on encore parler d'irréversibilité lorsqu'il existe des possibilités de compensation et/ou de remplacement ? Tout sera encore largement sujet à interprétation et question de sensibilité.

155. Dans les faits, cela conduira souvent à restreindre le champ d'application du principe de précaution, d'autant que ces deux qualifications seront parfois exigées de manière cumulative³⁰². Ainsi, viser les dommages "graves et irréversibles" peut impliquer d'écarter les dommages graves et pourtant réversibles et inversement³⁰³.

À titre de conclusion, on remarquera que le critère du caractère collectif du dommage proposé par François EWALD³⁰⁴, s'il semble plus objectif, restreindrait encore le champ

résiduels (dommages dus à des effets cumulatifs) et reportés (c'est-à-dire différés), l'auteur souligne qu'en droit international, le dommage doit être grave et le processus irréversible pour justifier une mise en œuvre du principe de précaution (la décision prise étant fonction du caractère acceptable du dommage). Toutefois, l'auteur dénonce le caractère « flou », « subjectif » voire « ambigu » de ces références.

À titre d'illustration, on remarquera que ces qualificatifs sont utilisés en droit communautaire, même si l'interprétation du principe communautaire de précaution par le juge est, en pratique, assez large :

- « *risque sérieux* » : cf. CJCE, 30 novembre 1983, affaire 227/82, *Procédure pénale contre Leendert van Bennekom*, rec. 1983, p. 3905, point 40
- « *risque réel* » : cf. TPI, 11 septembre 2002, affaire T-13/99, *Pfizer Animal Health SA c./ Conseil de l'Union européenne*, rec. 2002, p. II-33376 et suivantes, points 146 : la réalité d'un risque incertain ne doit pas nécessairement être parfaitement démontrée, l'existence d'un risque réel impliquant seulement d'exclure tout à la fois une approche purement hypothétique et de viser le risque zéro (point 152). La caractérisation du risque réel suppose, en fait, de déterminer le risque inacceptable, nécessitant une intervention, en « *tenant compte, notamment, de la gravité de l'impact d'une survenance de ce risque sur la santé humaine, y compris l'étendue des effets adverses possibles, de la persistance, de la réversibilité ou des effets tardifs possibles de ces dégâts ainsi que de la perception plus ou moins concrète du risque sur la base de l'état des connaissances scientifiques disponibles* » (point 153)
- « *risque grave* » : cf. TPI, 10 mars 2004, affaire T-177/02, *Malagutti-Vezinhet c./ Commission des Communautés européennes*, rec. 2004, p. II-848, point 55 : lorsque des études scientifiques existent, les juges font peser la charge de la preuve de l'absence de gravité sur le requérant qui invoque l'illégalité des mesures de précaution prises

301 SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., p.182

302 Cf. loi Barnier, préc.

303 Nous ne partageons pas en la matière l'opinion de Nicolas De SADELEER (SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., p.183) selon qui « *tout dommage irréversible revêt une certaine gravité* ».

Un simple contre-exemple permet de mieux le comprendre : la modification d'un paysage suite à un projet d'urbanisme; *a priori*, pour les projets d'ampleur, l'irréversibilité est réelle, mais peut-on considérer que la condition de gravité est acquise ?

304 Cité par SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., p.183 et CAZALA (J.), *Le principe de précaution en droit international*, préc., 2006, p.138 : l'auteur souligne également, pour appuyer le rejet de la thèse de François EWALD, que cette thèse « *ne figure dans aucun*

d'application du principe de précaution, en excluant les dommages individuels, et n'apporterait pas grand chose dans le sens où la plupart des dommages écologiques ont un aspect collectif.

Dans ces conditions, le principe de précaution ne semble, pas plus que le principe de prévention, pouvoir servir de fondement à une fiscalité environnementale en quête d'un terrain fertile où se développer.

Conclusion du chapitre 1

156. Au même titre que le principe pollueur-payeur, les principes de prévention et de précaution sont des piliers du droit de l'environnement. Largement consacrés, quoiqu'à des degrés divers, ils méritent une attention toute particulière dans le cadre de la recherche d'un fondement pertinent de la fiscalité environnementale.

Bien qu'il s'agisse de principes distincts, ces principes de prévention et de précaution traitent de la même problématique : le risque écologique. Cette problématique présente un intérêt certain du point de vue de la fiscalité environnementale, celle-ci pouvant être envisagée, dans de nombreux cas, comme une fiscalité destinée à prévenir un risque de dégradation de l'environnement.

Toutefois, cette parenté des objectifs des principes de prévention et de précaution, d'une part, et de la fiscalité environnementale, d'autre part, ne doit masquer les difficultés concrètes qu'il y aurait à voir dans ces principes un fondement de la fiscalité environnementale. Ces deux principes ont, en effet, un champ d'application très spécifique – le risque écologique - et restreint -les risques "certains" et "incertains" - qui nous paraît plus limité que le champ d'application potentiel de la fiscalité environnementale.

En outre, ces principes s'avèrent peu opérants du fait des difficultés que présente la définition du concept central sur lequel ils reposent : le risque écologique. L'effectivité de ces principes dépend, en pratique, de la définition d'une hiérarchie des risques écologiques. Celle-ci doit non seulement permettre de déterminer si ces principes sont applicables, mais également quel principe, prévention ou précaution, appliquer. Or, l'analyse montre que cette hiérarchie des risques relève d'une appréciation par les décideurs politiques empreinte d'une grande part de subjectivité.

L'analyse de ce double fondement potentiel met, cependant, en exergue la place centrale de la volonté politique en matière de protection de l'environnement. C'est bien là, à notre sens, le nœud gordien de la problématique du (des) fondement(s) de la fiscalité environnementale :

instrument de droit international positif relatif au principe de précaution »

s'il n'existe pas une volonté politique claire de protéger activement l'environnement, aucun principe existant ne pourra fonder efficacement des mesures aussi contraignantes et lourdes de conséquences (budgétaires, économiques ou encore électorales) que des mesures fiscales.

157. Si à l'heure actuelle, cette volonté politique semble encore faire défaut comme le laissent à penser les scores plutôt médiocres réalisés par les partis écologistes aux différentes élections nationales, on peut, néanmoins, se demander si une consécration juridique effective de « *certaines valeurs considérées comme fondamentales* »³⁰⁵ ne pourrait pas y aider. Dans cette perspective, il convient de s'intéresser aux fondements en devenir du droit de l'environnement.

305SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., p.188

Chapitre 2 : Les fondements en devenir de la fiscalité environnementale

158. Les origines du droit de l'environnement sont lointaines. Toutefois, il n'a reçu ses lettres de noblesse que durant les dernières décennies du XXe siècle. Au cours de cette période, il a connu un développement fulgurant au point d'influencer, de nos jours, la plupart des branches du droit. Néanmoins, comme on a pu le constater, parmi les grands principes consacrés par le droit de l'environnement, les principes communément invoqués comme fondements de la fiscalité environnementale : pollueur-payeur, prévention ou précaution sont peu opérants.

A côté de ces grands principes, il existe certaines notions générales, essentielles en droit de l'environnement. Ces notions, bien que présentes dans les textes et/ou étudiées par la doctrine spécialisée en droit de l'environnement, ne reçoivent pourtant que peu d'applications concrètes; se pose, dès lors, la question de savoir si elles ne pourraient pas être considérées comme des fondements en devenir de la fiscalité environnementale.

159. Parmi ces notions, deux se distinguent par leur importance tant en droit international que dans les droits internes : la "protection fondamentale" de l'environnement et le développement durable. Aussi paradoxal que cela puisse paraître, la protection de l'environnement, conçue de façon globale et générale, n'a encore qu'une portée juridique limitée (section 2) bien que certaines notions reprenant cette idée commencent à s'imposer comme le droit à l'environnement ou l'ordre public écologique.

D'un autre côté, si la notion de développement durable est mentionnée dans de nombreux textes et dans des rapports et autres publications encore plus nombreux, cela n'a pas pour autant pour conséquence de lui donner plus de consistance en pratique (section 1)

Section 1 : Une notion inconsistante³⁰⁶ : le développement durable

160. La problématique du "développement" est assez récente, remontant tout au plus au lendemain de la seconde guerre mondiale, avec le discours d'investiture prononcé par le président TRUMAN en janvier 1949³⁰⁷. Elle a, cependant, donné naissance à une abondante

³⁰⁶Nous retenons ce qualificatif - emportant certes un jugement très dur de la notion de développement durable - car il suggère tout à la fois une certaine fragilité et une cohérence très relative de cette notion (cf. Centre National des Ressources Textuelles et Lexicales).

³⁰⁷TRUMAN (H. S.), 20 janvier 1949, *Inaugural Address* [en ligne], [consulté le 3 octobre 2013] . <http://avalon.law.yale.edu/20th_century/truman.asp>: « *Fourth, we must embark on a bold new program for making the benefits of our scientific advances and industrial progress available for the improvement and growth of underdeveloped areas. More than half the people of the world are living in conditions approaching misery. Their food is inadequate. They are victims of disease. Their economic life is primitive and stagnant. Their poverty is a handicap and a*

littérature économique³⁰⁸ et à quelques textes internationaux comme la Déclaration des Nations Unies sur le Droit au développement³⁰⁹. En revanche, la question de la pérennité de l'exploitation des ressources naturelles est plus ancienne, faisant partie des premières problématiques environnementales étudiées. Elle a notamment beaucoup intéressé les économistes comme MALTHUS ou RICARDO aux débuts de la première révolution industrielle, à la fin du XVIIIe et au début du XIXe siècle³¹⁰.

Ces deux problématiques ont été longtemps envisagées de façon indépendante; ce n'est qu'au début des années 1970 que le fameux rapport dirigé par Dennis MEADOWS : *The Limits to Growth*³¹¹ marque un tournant. Influencé par la prise de conscience écologique des années 1970, ce rapport du *Massachusetts Institute of Technology* reprend les résultats issus de modélisations mathématiques³¹² prenant en compte, pour la première fois, les interactions, sur une longue période de temps, de cinq paramètres – accélération de l'industrialisation, croissance rapide de la population, épuisement des ressources naturelles non renouvelables, production alimentaire insuffisante et dégradation de l'environnement - pour tenter de déterminer scientifiquement les limites physiques de la croissance.

threat both to them and to more prosperous areas. (...)

I believe that we should make available to peace-loving peoples the benefits of our store of technical knowledge in order to help them realize their aspirations for a better life. And, in cooperation with other nations, we should foster capital investment in areas needing development.

Our aim should be to help the free peoples of the world, through their own efforts, to produce more food, more clothing, more materials for housing, and more mechanical power to lighten their burdens.

We invite other countries to pool their technological resources in this undertaking. Their contributions will be warmly welcomed. This should be a cooperative enterprise in which all nations work together through the United Nations and its specialized agencies wherever practicable. It must be a worldwide effort for the achievement of peace, plenty, and freedom. (...)

Such new economic developments must be devised and controlled to benefit the peoples of the areas in which they are established. (...). What we envisage is a program of development based on the concepts of democratic fair-dealing.

All countries, including our own, will greatly benefit from a constructive program for the better use of the world's human and natural resources. »

Dans ce discours, le président TRUMAN décrit un véritable programme en faveur des pays sous-développés, basé sur la coopération et l'aide économiques via les instances de l'ONU. Toutefois, il ne faut pas oublier que ce discours est probablement plus inspiré par le désir de lutter contre la menace soviétique que par un réel élan philanthropique (cf. TRUMAN (H. S.), 8 janvier 1951, *State of the Union Address* [en ligne], *State of the Union Addresses by Harry S. TRUMAN*, Electronic Classics Series Publication, p.135 [consulté le 3 octobre 2013] . <<http://www2.hn.psu.edu/faculty/jmanis/poldocs/uspressu/suaddresshtruman.pdf> > : « *The threat of world conquest by Soviet Russia endangers our liberty and endangers the kind of world in which the free spirit of man can survive* »)

308 On pensera à l'économiste américain ROSTOW qui a théorisé les grandes étapes du développement dans son ouvrage très critiqué *Les Etapes de la croissance économique, un manifeste non communiste* (cf. *Dictionnaire de la pensée économique*, préc., p.222-223)

309 Résolution de l'Assemblée Générale de l'Organisation des Nations Unies, 97ème séance plénière, 4 décembre 1986, Déclaration sur le Droit au développement, A/RES/41/128

310 RICARDO a notamment étudié l'influence de la pression démographique sur le prix et l'utilisation des terres, alors que MALTHUS a souligné les limites physiques de l'expansion humaine

311 MEADOWS (D. L.) sous la direction de, *The Limits to Growth*, Universe Books, préc., p.10 : suite à la naissance du Club de Rome en 1968 fut décidée la réalisation d'une étude sur la situation alarmante de l'humanité. Ce projet a abouti avec ce rapport connu en France sous le titre : *Halte à la croissance*.

312 *Ibid.*, p. 20 et suivantes

Aboutissant à un constat alarmant sur les horizons d'exploitation de certaines ressources naturelles essentielles, comme le pétrole ou le gaz, compte tenu de la croissance exponentielle de l'industrialisation et de la population³¹³, préconisant un nouvel « *équilibre écologique et économique soutenable à long terme* »³¹⁴, ce rapport marque l'association des problématiques de développement et de protection/préservation de l'environnement.

161. La locution "*sustainable development*", couramment traduite par "développement durable" (ou "développement soutenable" selon les puristes³¹⁵), verra le jour quelques années plus tard dans un rapport conjoint du Programme des Nations Unies pour l'environnement (PNUE), de l'Union internationale pour la conservation de la nature (UICN) et du WWF : *La stratégie de la conservation : La Conservation des ressources vivantes au service du développement durable*³¹⁶ et sera réellement consacrée sur la scène internationale à partir du rapport de la commission BRUNDTLAND : *Notre Avenir à Tous*³¹⁷. Explicitant la notion, ce rapport présente le développement durable comme « *le développement qui répond aux besoins et aspirations du présent sans compromettre la capacité des générations futures à répondre à leurs propres besoins et aspirations* »³¹⁸.

Depuis, cette notion de développement durable, "concept" englobant et fédérateur, a connu un franc succès et rares sont les textes internationaux envisageant la problématique environnementale³¹⁹ ou les campagnes de publicité des grandes marques (*sic*) qui ne renvoient

313 *Ibid.*, p.25-44

314 *Ibid.*, p.24

315 Cf. CANS (C.), Le développement durable en droit interne : apparence du droit et droit des apparences, *AJDA*, 10 février 2003, p.210-211

316 UICN avec le concours du PNUE et du WWF, *World Conservation Strategy Living Resource Conservation for Sustainable Development*, UICN, Suisse, 1980, 1ère édition, p. I : on retrouve, dès l'avertissement au lecteur, les éléments essentiels qui inspireront le rapport BRUNDTLAND (constat du caractère limité des ressources, objectif social du développement, notion de développement soutenable mise en avant afin d'assurer les besoins des générations futures).

Cet ouvrage se veut un guide très concret (cf. section 7 notamment) à l'attention des gouvernants, des associations de protection de la nature et des organismes participant à la politique de développement quant aux priorités à prendre en compte pour parvenir à une utilisation durable des ressources naturelles. Les auteurs de ce rapport en appellent notamment à un développement des actions préventives (section 9) et à un renforcement de la coopération internationale (section 15 et suivantes).

On remarquera, par ailleurs, qu'ils préconisent l'intégration de nouveaux indicateurs environnementaux, comme la surface de terres arables ou encore un état de la diversité génétique dans les comptabilités nationales (section 9, points 13 et 14)

cf. dans le même sens Commission mondiale de l'environnement et du développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.)), *Our Common Future*, Organisation des Nations Unies, Assemblée Générale, A/42/427, 1987, p.62 et 308

317 Commission mondiale de l'environnement et du développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.)), *Our Common Future*, Organisation des Nations Unies, Assemblée Générale, A/42/427, 1987, 374 p.

318 Commission mondiale de l'environnement et du développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.)), *Our Common Future*, préc., p. 24

319 On peut notamment citer, parmi les textes généraux, envisageant la problématique du développement durable :

à cette notion.

En matière fiscale, elle présente un intérêt particulier dans la mesure où les études économiques relatives au développement durable envisagent souvent les écotaxes et les dépenses fiscales comme des moyens de parvenir à l'assurer. Par exemple, John PEZZEY a pu estimer qu'une intervention de l'État à travers des taxes dissuasives pouvait, en ayant des effets positifs quant à la préservation des ressources naturelles³²⁰, favoriser un développement durable. Quant aux fiscalistes, certains ont même vu dans le développement durable, le fondement d'une remise en cause de « *la grande masse des dépenses fiscales anti-environnementales* »³²¹ ou une justification potentielle des dépenses fiscales environnementales au regard des règles communautaires interdisant les aides d'État³²².

162. Pourtant, la définition du développement durable retenue dans le rapport BRUNDTLAND renvoie à des concepts : "besoins", "aspirations" et "générations futures" qui ne sont peu ou prou pas définis et/ou sans grand rapport avec l'environnement (sous-section 1). Du point de vue de la protection de l'environnement, elle apparaît bien peu opérante.

En outre, cette notion de développement durable est non seulement employée au sein des instances de l'ONU, mais également au sein des gouvernements nationaux, des ONG ou du monde de l'entreprise. Or, le sens que lui donne chacun de ces acteurs n'est pas le même; cette polysémie (sous-section 2) contribue à brouiller encore davantage une notion déjà floue qui ne paraît, dès lors, pouvoir être érigée en fondement de la fiscalité environnementale.

Sous-section 1 : **Un renvoi à des concepts mal définis**

163. Le développement durable est le fruit de la conjonction de deux problématiques : le développement et la pérennité de l'exploitation des ressources naturelles. Il n'a, toutefois, pas été défini en accolant simplement les définitions des notions de développement et de durabilité; les auteurs du rapport BRUNDTLAND et leurs successeurs ont choisi de le définir par une référence à deux concepts essentiels : la notion de "besoins essentiels" et la notion de "générations futures".

Loin de faciliter les choses, la référence à ces concepts a renforcé l'ambiguïté de la notion

-
- l'article 3 § 3 et article 21 §2 d) et f) du TUE
 - la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne : alinéa 3 du préambule et article 37

320PEZZEY (J.), *Sustainable Development Concepts An Economic Analysis*, Banque Mondiale, préc., p. IX

Dans le même sens BÜRGENMEIER (B.), *Économie du développement durable*, préc., p.123 et suivantes

321Cf. CAUDAL (S.), *L'impact des systèmes juridiques sur l'éco-fiscalité Le cas de la France*, préc., p.46-47

322Commission européenne, Lignes directrices concernant les aides d'État à la protection de l'environnement, JOUE C 82 du 1er avril 2008, p.6, point 18

de développement durable, dans la mesure où chacun est susceptible de lui donner le sens et la portée qu'il désire en fonction de sa (ses) conception(s) des notions de "besoins" et de "générations futures"³²³. Ce renvoi à des notions à géométrie variable (§1) a largement contribué aux incertitudes entourant la valeur juridique de la notion de développement durable (§2) ne permettant pas, à ce jour, d'y voir un fondement solide de la protection de l'environnement et encore moins, *a fortiori*, de la fiscalité environnementale.

§1) Des notions à géométrie variable

164. Les notions de "besoins" (α) et de "générations futures" (β) n'ont pas été, à notre connaissance, consacrées en droit à ce jour. De plus, sans grande surprise, elles ne sont pas directement définies dans le rapport BRUNDTLAND³²⁴, ni dans les ouvrages, rapports ou articles sur le thème du développement durable qui l'ont suivi.

Or, la définition de ces deux notions est essentielle pour appréhender le développement durable. Reste à analyser les bribes de définition et les quelques exemples donnés pour essayer de déterminer, de façon indirecte, s'il est possible de leur donner un sens précis et quelles conséquences une telle définition peut avoir sur la notion de développement durable.

α) La notion de besoins

165. Concernant la notion de besoins, les auteurs du rapport BRUNDTLAND distinguent deux types de besoins : les besoins essentiels d'une part - nourriture, habillement, logement et travail³²⁵ - et les aspirations pour une amélioration de la qualité de vie, d'autre part. Plusieurs remarques s'imposent devant une telle énumération.

En premier lieu, l'énumération est plutôt hétéroclite et semble très centrée sur la

323Cf .BÜRGENMEIER (B.), *Économie du développement durable*, préc., p.6 : l'auteur souligne que « le concept de développement durable est flou et semble vouloir remédier à tous les maux de l'humanité à la fois »

324Commission mondiale de l'environnement et du développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.)), *Our Common Future*, préc., 374 p. : si le président, madame BRUNDTLAND, semble avoir une conception limitée à un avenir proche lorsqu'elle parle du « droit fondamental de nos enfants à un environnement sain », le rapport lui-même semble envisager une projection dans un futur plus distant, « une nouvelle voie de développement étant nécessaire pour soutenir le progrès humain (...) à l'échelle de la planète entière dans un lointain futur » (*Ibid.*, p.20).

Or, tout au long du rapport, cette ambiguïté est maintenue entre une conception limitée aux générations déjà nées (*Ibid.*, p.24) et une conception beaucoup plus large renvoyant à un futur indéfini. On remarquera qu'il existe également des ambiguïtés similaires quant à la définition de la notion de besoins ou encore au crédit à accorder aux sciences exactes. Faut-il y voir de nécessaires concessions pour obtenir un consensus au sein de la Commission mondiale de l'environnement et du développement ou un manque de rigueur ?

325Commission mondiale de l'environnement et du développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.)), *Our Common Future*, préc., p.54

composante sociale du développement durable. Même si l'un des postulats des auteurs est le lien qui existerait entre pauvreté et détérioration de l'environnement, il n'est pas évident de considérer que le fait d'avoir un travail, « *le besoin le plus essentiel* »³²⁶, est susceptible d'aider à la sauvegarde de l'environnement. On s'en convaincra aisément avec les dégradations de l'environnement que l'on peut observer dans les PID. On notera d'ailleurs, à la suite de Sylvie BRUNEL³²⁷, que cet aspect social initial s'efface depuis quelques années au profit de l'aspect environnemental.

166. Ensuite, les auteurs du rapport se gardent bien de quantifier chacun de ces "besoins essentiels" ou d'évaluer ces "aspirations". Que l'on nous pardonne ce truisme mais les besoins et aspirations sont des notions très relatives, qui vont varier largement selon le "climat".

Comment la définition d'un logement décent pourrait-elle être la même aux États-Unis et en Inde, quand le PIB moyen par an et par habitant est de près de 55 000\$³²⁸ aux États-Unis contre à peine plus de 1 500\$ en Inde ? Quand au Luxembourg il y a en moyenne 667 voitures particulières pour 1000 habitants, la majorité de la population aspirera à avoir un véhicule supplémentaire, alors qu'en Chine³²⁹ avec seulement 54 voitures pour 1000 habitants, la priorité sera certainement de disposer d'un moyen de transport, fût-il collectif. On pourrait ainsi multiplier à l'envi les exemples.

167. En outre, la définition des besoins essentiels va évoluer suivant les époques³³⁰, en fonction des changements qu'auront connus les sociétés et des progrès technologiques. En la matière, l'image du *Black Swan* développée par Nassim Nicholas TALEB³³¹, qu'illustrent

326Commission mondiale sur l'environnement et le développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.), *Our Common Future*, préc., p.64 : on notera, à ce propos, que ce rapport prend surtout en compte les pollutions liées à la transition des pays du Tiers-Monde vers le développement (transition démographique, urbanisation...), mais pas les dégradations de l'environnement par les PID

327BRUNEL (S.), *Le développement durable*, PUF, Collection Que sais-je ?, 5ème édition, 2012, p. 92 et suivantes

328Cf. <http://data.lesechos.fr/indicateur/pib-par-habitant.html>

- États-Unis : 54678 \$ par habitant en 2014
- Inde : 1626 dollars par habitant en 2014

329Cf. <http://donnees.banquemondiale.org/indicateur/IS.VEH.PCAR.P3> : statistiques 2011

330GARBOUCHEV (I.P.), audition publique de la Commission mondiale de l'environnement et du développement du 11 décembre 1986, in Commission mondiale de l'environnement et le développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.)), *Our Common Future*, Organisation des Nations Unies, Assemblée Générale, A/42/427, 1987, p. 42 : « à mesure que les gens progressent matériellement, mangent et vivent mieux, ce qui apparaissait à une époque comme un luxe devient une nécessité » ; plus loin dans le rapport (p.123) est notamment donné l'exemple de la demande en lait et en viande qui augmente avec l'accroissement des revenus

331TALEB (N. N.), *The Black Swan*, Penguin Books, préc., 444 p. : l'auteur part d'une hypothèse : jusqu'à la découverte de l'Australie, seuls des cygnes blancs avaient pu être observés. Dès lors, nul n'aurait pu légitimement envisager l'existence de cygnes noirs. « *Cela illustre une limite fondamentale de l'apprentissage par les observations et l'expérience et la fragilité de notre savoir* » (*Ibid.*, p.XXI), bref un des travers essentiels des raisonnements inductifs (*Ibid.*, p.27)

bien, par exemple, les développements d'internet en un peu plus de 25 ans³³², nous semble particulièrement éclairante : il est quasi-impossible de faire des projections fiables à moyen et long termes.

Si l'on ajoute à cela que les "besoins essentiels" conditionnent les aspirations, la notion d'aspiration apparaît encore plus vague et insaisissable, ajoutant au caractère déjà flou du développement durable compte tenu de la référence à la notion de "générations futures".

β) La notion de générations futures

168. Concernant la notion de générations futures, il faut souligner son antériorité au rapport BRUNDTLAND et sa grande popularité; elle est régulièrement mentionnée dans les textes juridiques³³³, notamment onusiens, depuis la Charte des Nations Unies du 26 juin 1945³³⁴ et il a même été récemment envisagé une consécration au niveau institutionnel avec la mise en place d'un Ombudsman ou d'un Haut Commissaire pour les générations futures³³⁵. Néanmoins et aussi paradoxal que cela puisse paraître, en dépit de cette popularité, il n'existe pas de définition universellement admise de la notion de générations futures.

Toute la question est pourtant de déterminer quel est l'horizon de temps dont il s'agit lorsque l'on envisage la notion de générations futures; en d'autres termes, jusqu'où doit-on se projeter dans le futur³³⁶ ? Faut-il seulement envisager les générations déjà nées ayant, à ce

Partant de cette métaphore et du constat que notre époque se caractérise par une certaine démesure (*Ibid.* p.32 et suivantes), l'auteur estime qu'il faut adopter une philosophie empirique teintée de scepticisme, afin de cesser d'être surpris par le moindre événement imprévisible. Il recommande notamment de se focaliser davantage sur les événements exceptionnels qui ont bouleversé l'histoire et, surtout, de relativiser l'apport des sciences sociales, prétendant prévoir les comportements humains. « *Dans ce monde, on devrait toujours douter du savoir qui a été extrapolé des faits* » (*Ibid.*, p.34) et des affirmations péremptoires (*Ibid.*, p.98)

332 Nous avons récemment fêté les 25 ans du Web, dont l'acte de naissance est la *proposition de gestion de l'information* du CERN faite le 12 mars 1989 par Tim BERNERS-LEE à son supérieur (BERNERS-LEE (T.), Proposition de gestion de l'information [en ligne], CERN, 1989, [consulté le 6 juin 2014] . <<http://www.w3.org/History/1989/proposal.html>>)

333 Quelquefois, les textes invoquant cette notion n'ont d'ailleurs qu'un rapport lointain avec l'environnement. Ainsi, l'article 14 (5a) de la loi fondamentale autrichienne proclame un droit à l'éducation. Dans ce cadre, il faut favoriser chez les enfants et adolescents « *le développement mental, physique et spirituel le meilleur possible, afin qu'ils grandissent en bonne santé, confiants, heureux, et deviennent des gens dévoués et créatifs (...) conscients de leurs responsabilités sociales, religieuses et morales pour eux-mêmes, leurs congénères, l'environnement et les générations futures à venir* »

334 1er alinéa du préambule : « *Nous, peuples des Nations Unies, résolu :*

- *à préserver les générations futures du fléau de la guerre qui deux fois en l'espace d'une vie humaine a infligé à l'humanité d'indicibles souffrances* »

335 §57 de l'avant projet du document officiel « The Future we want » proposé à la négociation des États dans le cadre du Rio+20, 10 janvier 2012, (<http://www.uncsd2012.org/rio20/content/documents/370The%20Future%20We%20Want%2010Jan%20clean.pdf>)

336 Cf HACHE (E.), Re-expérimenter un souci pour l'avenir, répondre aux générations futures ? Une récréation de "faitiche", in *Écosophies, la philosophie à l'épreuve de l'écologie*, ouvrage collectif sous la direction de AFEISSA (H.-S.), Éditions MF, collection « Dehors », p.245-260 : L'auteur souligne que la préoccupation de l'avenir, des générations futures n'est pas nouvelle; toutefois, cette préoccupation a pris une dimension nouvelle.

titre, déjà la qualité de sujets de droit ? Faut-il considérer les générations qui naîtront dans un futur suffisamment proche, pour que les leaders actuels soient encore vivants (et potentiellement responsables) lorsqu'elles atteindront l'âge adulte³³⁷ ? Ou se projeter beaucoup plus loin dans l'avenir, à plusieurs siècles de distance ? Suivant la conception que l'on va retenir, les réponses apportées à des problématiques comme la problématique environnementale seront radicalement différentes.

169. Pour trouver un commencement de réponse, il peut être intéressant de se référer à la « *Déclaration universelle des droits de l'homme des générations futures* » adoptée par des experts de l'UNESCO, suite à la réunion qui s'est tenue à La Laguna en 1994³³⁸. Dans la mesure où cette déclaration a pour objectif avoué « *la reconnaissance juridique du concept de génération future* »³³⁹, on peut considérer qu'elle fait partie des textes fondateurs en la matière. Elle fut prolongée par un certain nombre d'autres déclarations comme la « *Déclaration sur les responsabilités des générations présentes envers les générations futures* » du 12 novembre 1997. Adoptée sous l'impulsion du commandant COUSTEAU, on ne peut douter qu'elle s'inscrive résolument dans une optique de protection de l'environnement.

Cependant, la lecture de cette déclaration a de quoi laisser perplexe; tout d'abord, les générations futures se voient reconnaître de nombreux droits d'importance et de portée très inégales, du droit à la vie au droit à un environnement sain et écologiquement équilibré, en passant par le droit à un ciel pur (*sic*). Ensuite, aussi paradoxal que celui puisse paraître, cette déclaration ne définit pas son objet central : les générations futures.

170. On peut, néanmoins, se faire une idée de ce que les auteurs envisageaient lors de la rédaction de ce texte, en se reportant aux commentaires de Marisa TEJEDOR SALGUERO,

L'auteur remarque, néanmoins, que cette notion de générations futures peut recevoir plusieurs définitions :

- les générations pas encore nées, mais que nous pourrions connaître ; cette définition a la préférence de l'auteur car elle semble plus réaliste compte tenu de l'évolution de plus en plus rapide de nos sociétés
- les générations pas encore nées que nous ne pourrions pas connaître
- les humains et non-humains : selon l'auteur, la notion renvoie dans son sens courant aux seuls humains ; mais une acception philosophique pourrait amener à l'envisager d'un point de vue plus global

L'auteur souligne également que l'usage qui est fait de cette notion de générations futures « *est largement moraliste* » (*Ibid.*, p.255), cette notion faisant l'objet d'une instrumentalisation et d'une récupération

337Cf par exemple GRANDJEAN (A.), L'apocalypse n'aura pas lieu, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collectif sous la direction de Bourg (D.) et ROCH (P.), préc., p.317-330 : ce polytechnicien, membre de la commission « fiscalité écologique » de 2007, définit les générations futures « *très simplement [comme] ses enfants et petits-enfants* »

338Réunion d'experts UNESCO – Equipe Cousteau, organisée par l'Institut Tricontinental de la Démocratie Parlementaire et des Droits de l'Homme, *Les Droits de l'homme pour les générations futures*, Bruylant / Universidad de la Laguna, 1994, 256 p.

339*Ibid.*, p.111 : d'après ce qu'explique Patricia POULIQUEN, docteur en droit de la faculté de Brest, dans les explications faisant suite à la déclaration

recteur de l'Université de La Laguna, qui estime qu'il faudrait « *adopter l'étiage de cinquante ans qui est en gros celui de deux générations* ». Toutefois, elle tempère aussitôt son propos en précisant qu'il ne « *s'agit [que] d'un point de départ de réflexion qui se situe bien dans l'avenir, mais dans un avenir saisissable et concevable facilement par les hommes d'aujourd'hui* »³⁴⁰

Cette position reste, ainsi, fondamentalement personnelle, d'autant que certains économistes estiment qu'il faudrait plutôt, dans le cadre du développement durable, raisonner à l'échelle des écosystèmes, c'est-à-dire à un horizon de plus de 100 ans³⁴¹. En outre, le fait que certains spécialistes éminents du droit de l'environnement remettent en cause l'emploi de la locution "générations futures", lui préférant, par exemple, "humanité future"³⁴², renforce encore l'ambiguïté de la notion.

171. Par la suite, aucun texte, à notre connaissance, n'a donné une définition précise et opérationnelle de cette notion de générations futures. Si une telle approche a le mérite de ne pas lier les diplomates, on peut considérer qu'elle limite singulièrement l'intérêt de cette notion de générations futures, chacun restant libre de la concevoir comme il l'entend.

Or, le flou entourant les "générations futures" rejaillit automatiquement sur les notions qui l'intègrent comme le développement durable.

§2) Une notion à la valeur juridique incertaine

172. En définitive, la plupart des textes ayant consacré cette notion de développement durable illustrent malheureusement un travers classique du droit moderne : ce sont des monuments de généralité et de platitude, pour l'essentiel dépourvus de juridicité. Du point de vue du droit international, le professeur CHEMILLET-GENDREAU explique cet aspect par le « *double mouvement contradictoire (...) intégrateur et (...) de résistance* »³⁴³ qui anime la société internationale, conduisant à « *une production juridique internationale affaiblie parce*

340 Réunion d'experts UNESCO – Équipe Cousteau, organisée par l'Institut Tricontinental de la Démocratie Parlementaire et des Droits de l'Homme, *Les Droits de l'homme pour les générations futures*, préc., p.129

341 BÜRGENMEIER (B.), *Économie du développement durable*, préc., p.227

342 KISS (A.), *L'ordre public écologique*, in *L'ordre public écologique* ouvrage collectif sous la direction de BOUTELET (M.) et FRITZ (J.-C.), Bruylant, 2005, p.166 : il convient de préférer à la locution "générations futures", « *l'humanité présente et future qui se situe dans un continuum. C'est cette continuité qu'il faut assurer dans des conditions au moins égales à celles que nous connaissons* ».

On notera cependant que, dans cette conception, cela suppose que les « *conditions que nous connaissons* » soient considérées comme suffisamment bonnes pour assurer la continuité de l'humanité...

343 CHEMILLET-GENDREAU (M.), *Droit international, société interne et Droits de l'Homme* (table ronde), in *Les droits de l'homme : universalité et renouveau 1789-1989*, ouvrage collectif sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », France, 1990, p. 281

que réduite au plus petit commun dénominateur »³⁴⁴

Pour se convaincre de la pertinence d'une telle explication, il suffit de reprendre le rapport BRUNDTLAND³⁴⁵; issu d'un consensus au sein de la Commission mondiale pour l'environnement et le développement, la structure-même de ce rapport montre les tendances au *pathos* et le manque de pragmatisme de ses rédacteurs.

Commençant par faire preuve d'un certain catastrophisme, avec le rappel des "symptômes classiques" : réchauffement climatique, trou dans la couche d'ozone, gestion des déchets toxiques, inondations, pluies acides, atteintes à la biodiversité...sans oublier bien sûr les exemples habituels d'accidents technologiques (Tchernobyl et Bhopal), ce rapport insiste ensuite lourdement sur la nécessité d'agir au niveau mondial pour un développement plus respectueux de l'environnement. Les propositions concrètes sont, en revanche, rares et impliquent peu de contraintes pour leurs destinataires; tout au plus, les auteurs se contentent-ils de suggérer la généralisation de solutions ayant déjà fait leur preuve.

173. Il est, dès lors, impossible de voir dans le développement durable un principe juridique comme ont pu le laisser entendre certains traités internationaux³⁴⁶ ou peuvent l'estimer certains auteurs³⁴⁷. Faute d'une définition - fût-ce a minima - généralement admise, faute d'une portée juridique concrète, la doctrine majoritaire s'accorde, à ce jour, pour y voir un simple « *objectif des politiques d'environnement* »³⁴⁸.

Or, même le terme d'objectif nous semble peu adapté, compte tenu des incertitudes entourant cette notion. Aussi, peut-on se demander, à la suite du professeur Alain PAPAUX,

344Ibid., p.283

345Commission mondiale de l'environnement et du développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.)), *Our Common Future*, préc. : les auteurs dressent la liste des causes et des symptômes (Ibid., p.40 et suivantes), avant de proposer de nouvelles approches (Ibid., p.48 et suivantes) qui ne le sont pas tant.

Ils insistent notamment sur la nécessité d'une approche globale des problèmes environnementaux au niveau international, en lien avec le développement économique et les facteurs sociaux et politiques.

346Cf. par exemple Point 3 de la Déclaration de Rio ou article 37 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne

A contrario, on remarquera que l'article 3 § 3 du TUE envisage plutôt le développement durable comme un objectif par opposition aux valeurs (dignité humaine, liberté, égalité, état de droit...) mentionnées à l'article 2. Comme l'explique le Président Valéry GISCARD D'ESTAING, il s'agit d'un choix délibéré dans la mesure où « *les valeurs sont permanentes, indifférentes au jeu des événements. Elles s'imposent à chacun et à tous (...)* Les objectifs désignent des buts à atteindre, qui correspondent à des besoins ou des attentes pouvant évoluer avec le temps. » (GISCARD D'ESTAING (V.), *La Constitution pour l'Europe*, Editions Albin Michel, France, 2003, p.35). Dès lors, cela révélerait une certaine contingence de la notion de développement durable.

347MORAND-DEVILLER (J.), *Le droit de l'environnement*, préc., p. 121 : l'auteur estime qu'il s'agit d'un « *principe fondamental* » au même titre que le principe de prévention ou le principe pollueur-payeur ; nous ne partageons manifestement pas ce point de vue.

A l'instar de Jean UNTERMAIER, nous estimons qu'il est plus juste de parler de concept de développement durable (cf. UNTERMAIER (J.), *La Charte de l'environnement face au droit administratif*, préc., p.150), voire même de notion de développement durable.

348ROMI (R.), *Droit et administration de l'environnement*, préc., p.112

s'il ne s'agit pas d'un simple « *cadre général des activités humaines* »³⁴⁹ mettant en lumière un changement de paradigme, une prise de conscience de la finitude humaine.

174. Pourtant, la conclusion du rapport BRUNDTLAND qu'il faut parvenir à un développement durable ou plus exactement soutenable a été largement plébiscitée, même en dehors des cénacles internationaux. Cela amène à se demander si le succès de cette notion ne tient pas justement à son caractère vague, laissant à chacun la possibilité de lui donner le sens qui l'arrange le plus.

Sous-section 2 : Une notion polysémique

175. Faute d'avoir fait l'objet d'une définition univoque dans les textes, la notion de développement durable a fait l'objet de nombreuses déclinaisons – John PEZZEY en dénombrait déjà près d'une trentaine dans les années 1990³⁵⁰ – suivant le contexte et les conceptions personnelles de ceux qui l'invoquent. Ainsi, point n'est besoin d'être grand clerc pour comprendre que, malgré des formulations quasi-identiques³⁵¹, le développement durable du rapport BRUNDTLAND, compte tenu de sa dimension internationale, n'est pas le

349Cf. PAPAUX (A.), *Nature d'hier et d'aujourd'hui : de l'illimité à l'indisponible. Ou ne plus parier le genre humain*, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collectif sous la direction de Bourg (D.) et ROCH (P.), préc., p.118

350Cf. PEZZEY (J.), *Sustainable Development Concepts An Economic Analysis*, préc., p.55 et suivantes: dans l'annexe 1 de ce livre, réédition d'un article de 1989, l'auteur recense, sans pour autant prétendre à l'exhaustivité, pas moins de 27 définitions des concepts de soutenabilité et de développement durable. Même si des points communs existent entre ces différentes définitions, les variations peuvent être considérables et conduire à des lectures radicalement antagonistes de la notion de développement durable.

Certaines de ces définitions envisagent le développement durable comme la simple survie de l'espèce humaine, alors que d'autres, plus axées sur l'aspect social, mettent l'accent sur la maintien de la qualité de vie. Enfin, certaines définitions, plus économiques, insistent sur l'aspect croissance durable à travers une logique de préservation du capital naturel dans le cadre d'une logique de soutenabilité forte.

On notera que, de nos jours, cette problématique de définition de la notion de développement durable se retrouve dans les difficultés d'élaboration d'un indicateur statistique synthétique du développement. Il y a pourtant eu plusieurs tentatives, du PIB ajusté (des dépenses liées à la protection de l'environnement) aux 75 indicateurs du système MONET développé en Suisse (cf. <http://www.bfs.admin.ch/bfs/portal/fr/index/themen/21/02/01.html>)

Cf. dans le même sens LAURENT (E.), *Social-écologie*, préc., p.22 et suivantes et BONTEMPS (P.) et ROTILLON (G.), *L'économie de l'environnement*, La Découverte, Collection Repères, 3ème édition, France, 2007, p.96 : ces derniers citent notamment Andrew DOBSON qui aurait dénombré quelques 300 définitions du développement durable en 1996

351Le septième considérant de la Charte de l'environnement reprend presque littéralement la traduction d'un passage du rapport BRUNDTLAND :

- Rapport BRUNDTLAND : « *le développement qui répond aux besoins et aspirations du présent sans compromettre la capacité des générations futures à répondre à leurs propres besoins et aspirations* »
- Charte de l'environnement : « *Qu'afin d'assurer un développement durable, les choix destinés à répondre aux besoins du présent ne doivent pas compromettre la capacité des générations futures et des autres peuples à satisfaire leurs propres besoins* »

développement durable consacré par l'article 6 de la Charte de l'environnement³⁵². Les lectures que l'on peut en donner sont, en effet, multiples (§1), ajoutant encore à la confusion qui entoure cette notion.

Toutefois, de ces multiples lectures de la notion de développement durable, il est possible de déduire les principales fonctions du développement durable; celles-ci démontrent parfaitement que la dimension politique du développement durable l'emporte, en pratique, largement sur sa dimension juridique (§2), excluant quasi-irréremdiablement la possibilité d'y voir un fondement de la fiscalité environnementale.

§1) De multiples lectures possibles

176. La notion de développement durable semble totalement galvaudée de nos jours; elle est présente aussi bien dans les grandes déclarations internationales que dans les textes internes sur l'environnement. On la trouve même dans les documents de *reporting* fournis par les grandes entreprises³⁵³ ou dans certaines de leurs publicités. Pour autant, s'agit-il, dans des contextes aussi variés, d'une seule et même notion ? Selon le contexte (α), la notion de développement durable doit être lue et comprise différemment.

En outre, il faut remarquer que la portée de la notion, au-delà de la définition des concepts clés de "besoins" et de "générations futures", est susceptible de considérablement varier sur un point précis : le sens donné à la notion de durabilité. La définition de cette notion repose essentiellement sur des orientations politico-philosophiques subjectives (β), démultipliant encore les lectures possibles de cette notion de développement durable.

α) Des lectures contextuelles

177. La notion de développement durable apparaît dans des contextes aussi divers que le droit international, le droit interne ou les pratiques des entreprises et de certaines administrations. Dans ces contextes variés, la lecture donnée de cette notion ne sera pas la

³⁵²Pour mémoire, l'article 6 prévoit que « *Les politiques publiques doivent promouvoir un développement durable. À cet effet, elles concilient la protection et la mise en valeur de l'environnement, le développement économique et le progrès social* ».

Dans le même ordre d'idée, le développement durable envisagé à l'article 3 § 3 du TUE vise essentiellement les aspects économiques, sociaux et environnementaux du développement durable au sein de l'Union, alors que le développement durable de l'article 21 § 2 d) se rapproche plus de la conception originelle, englobant une lutte contre la pauvreté dans les PED

³⁵³On consultera avec intérêt le site <http://rapportsdeveloppementdurable.com/> où sont disponibles les rapports développement durable de certaines grandes entreprises françaises et internationales et le site http://www.reportingrse.org/reporting_rse-p-1.html regroupant de nombreuses références sur le sujet

même suivant les acteurs envisagés.

À l'origine, la notion de développement durable a une triple fonction : développement, protection de l'environnement et réduction de l'écart entre Nord et Sud(s)³⁵⁴. Cette notion a, ainsi, une dimension nécessairement internationale dans la mesure où la réduction des inégalités entre PED et PID fut l'un des principaux axes de travail de la Commission BRUNDTLAND, dont l'un des postulats de départ était le lien indissociable entre pauvreté et dégradation de l'environnement.

Il existe de nombreux exemples d'initiatives internationales concrétisant cette réflexion initiale : en 1996, est adoptée l'initiative PPTE (Pays Pauvres Très Endettés) par le G7 afin de réduire la dette des PED³⁵⁵. En 1997, le *Protocole de Kyoto sur les changements climatiques*³⁵⁶ favorisent les PED en imposant des réductions de gaz à effet de serre aux seuls PID, censée faciliter l'industrialisation des PED. En 2006, une "taxe Tobin" sur les billets d'avion³⁵⁷, à l'instigation du président CHIRAC, voit le jour afin de financer un fonds mondial

354Le professeur RUHL parle en la matière des "3 E" : Environnement, Économie, Équité, qui constitueraient les trois dimensions inséparables du développement durable, à envisager dans un cadre non seulement géographique mais également temporel (cf. RUHL (J.B.), *Sustainable Development : A Five-Dimensional Algorithm for Environmental Law*, *Stanford Environmental Law Journal*, volume 18, 1999, p.36)

355Cf.

<http://web.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/TOPICS/EXTDEBTDEPT/0,,contentMDK:20260411~menuPK:528655~pagePK:64166689~piPK:64166646~theSitePK:469043,00.html>

356Inspiré du *Protocole de Montréal relatif à des substances qui appauvrissent la couche d'ozone*, le *Protocole de Kyoto* fut adopté le 11 décembre 1997 et est entré en vigueur le 16 février 2005 (cf. http://unfccc.int/kyoto_protocol/items/2830.php). Ce protocole vise à limiter l'impact des émissions anthropiques de gaz à effet de serre dans le cadre de la prévention et de la lutte contre les changements climatiques.

Visant, notamment, les émissions de dioxyde de carbone – sont également concernées les émissions de méthane, d'oxyde nitreux, d'hydrofluorocarbones, d'hydrocarbures perfluorés et d'hexafluorure de soufre – ce protocole fixe, essentiellement pour les PID, des objectifs de réduction des émissions à l'horizon 2008-2012 par rapport aux niveaux de 1990. Trois mécanismes sont prévus :

1. la mise en œuvre conjointe (article 6) : possibilité pour un État soumis à des obligations sur la base du protocole (États de l'annexe 2, c'est-à-dire pour l'essentiel des États européens) de gagner des "unités de réduction d'émission" pour un projet environnemental (de stockage du carbone notamment) réalisé sur le territoire d'un autre État soumis au protocole
2. des mécanismes de développement propre (article 12) : les PID peuvent obtenir, en échange du financement de projets participant à la réduction des émissions dans les PED, des crédits d'émissions
3. un système d'échange de quotas entre les États soumis au protocole (article 17)

Toutefois, ce protocole ne prévoit pas de sanction et les principaux "pollueurs" de la planète (États-Unis et Chine) n'y sont pas soumis, alors même qu'ils sont les premiers à bénéficier des efforts des pays ayant ratifié ce protocole.

357Cette taxe, mise en place dans neuf pays (le Cameroun, le Chili, le Congo, la France, Madagascar, le Mali, l'île Maurice, le Niger et la République de Corée), représente plus de la moitié des ressources d'Unitaid, organisation internationale basée à Genève auprès de l'Organisation mondiale de la Santé (cf. <http://www.unitaid.eu/fr/fonctionnement/financements-innovants>)

En France, la taxe de solidarité sur les billets d'avion a été mise en place par l'article 22 de la loi de finances rectificative pour 2005 (loi n°2005-1720 du 30 décembre 2005), repris par l'article 302 *bis* K VI du CGI. Cet article prévoit une contribution additionnelle à la taxe de l'aviation civile perçue au profit du Fonds de solidarité pour le développement « *pour financer des programmes internationaux de santé publique et d'accès aux médicaments pour certaines maladies dans les pays en voie de développement et l'accomplissement des Objectifs du Millénaire pour le Développement* » (RAINCOURT (H. De) et CONWAY-MOURET (H.), Avis présenté au nom de la Commission des affaires étrangères, de la défense et

pour l'accès aux médicaments dans les PED.

Bien entendu, il n'existe pas d'exemple interne illustrant cet aspect du développement durable; il faut dire qu'une telle lecture apparaît, *ipso facto*, impossible dans le cadre interne où « *la notion d'équité sociale entre pays riches et pays pauvres ne saurait s'appliquer* »³⁵⁸ Si l'on considère l'exemple français, la notion de développement durable repose ainsi sur la simple conciliation des préoccupations environnementales et de l'économie de marché, perdant au passage l'un de ses trois piliers.

178. La lecture que l'on peut en donner en droit interne est très modeste et relève surtout d'un prolongement des politiques environnementales traditionnelles comme l'encadrement des installations classées. Le développement durable a, d'ailleurs, aussi peu d'envergure en droit interne que peuvent en avoir les nombreuses institutions chargées de le mettre en œuvre - « commission française du développement durable », « conseil national du développement durable » ou encore « conseil interministériel pour le développement durable » - dont l'intitulé pompeux et ronflant ne doit pas masquer une inutilité régulièrement dénoncée par une partie de la doctrine³⁵⁹.

179. Parallèlement, la notion de développement durable est au centre d'une nouvelle pratique des entreprises : la Responsabilité Sociétale des Entreprises (RSE)³⁶⁰. Définie comme

des forces armées sur le projet de loi de finances pour 2015 adopté par l'Assemblée nationale, Sénat, Tome IV Aides publiques au développement, n°110, Session 2014-2015, p.34-35).

Aux termes du code, « *le tarif de cette taxe, perçue en fonction de la destination finale du passager, est fixé à :*

a) *1,13 €, pour chaque passager embarqué à destination de la France, d'un autre État membre de l'Union européenne, d'un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ou de la Confédération suisse ;*

b) *4,51 €, pour chaque passager embarqué à destination d'un autre État.*

Ces tarifs sont portés, respectivement, à 11,27 € et à 45,07 € lorsque le passager peut bénéficier sans supplément de prix à bord de services auxquels l'ensemble des passagers ne peut accéder gratuitement.

2. Cette taxe n'est pas perçue lorsque le passager est en correspondance »

Les recettes générées par cette taxe ont progressé régulièrement depuis sa mise en place ; toutefois, il est prévu par l'article 46 de la loi de finances pour 2012 (loi n°2011-1977 du 28 décembre 2011) un plafonnement des recettes affectées au développement à 210 millions d'euros. Ce plafonnement devrait commencer à jouer à partir de 2015.

Récemment, certains ont critiqué cette taxe qui pèse surtout sur le transport aérien français, les autres pays développés n'ayant pas, à ce jour, adopté de taxe similaire. Des propositions ont donc été faites dans l'optique de modifier l'assiette de cette taxe pour la faire reposer sur la grande distribution, qui bénéficie largement du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE), et le secteur bancaire (cf. LE ROUX (B.) sous la présidence de, *Compétitivité du transport aérien français*, Assemblée nationale, 2014, p.21 et 39)

358CANS (C.), *Le développement durable en droit interne : apparence du droit et droit des apparences*, *AJDA*, 10 février 2003, p.211

359ROMI (R.), *Droit et administration de l'environnement*, préc., p.464 note 7

360Cf. BÜRGENMEIER (B.), *Économie du développement durable*, préc., p.246 et suivantes ou encore http://www.reportingrse.org/reporting_rse-p-1.html

On remarquera également que, depuis quelques années, commencent à se développer des initiatives "vertes" au sein du monde de la finance avec l'émergence de produits de placement dédiés et d'une analyse prenant en compte la performance environnementale des entreprises.

« l'intégration volontaire des préoccupations sociales et écologiques des entreprises à leurs activités commerciales et leurs relations avec leurs parties prenantes »³⁶¹, cette pratique a par exemple donné naissance, au niveau international, à des « lignes directrices relatives à la responsabilité sociétale »³⁶² et dites « norme ISO 26000 »³⁶³. Cette norme, prolongée par de nombreuses initiatives régionales³⁶⁴ et nationales, s'est traduite par l'institution d'un nouveau type de *reporting* des entreprises : le *reporting* environnemental ou socio-environnemental.

Périodiquement, les grandes entreprises établissent des rapports développement durable, des feuilles de route et/ou des bilans dans lesquels elles relatent les initiatives prises en la matière. Outre le fait de déférer à leurs obligations légales et réglementaires³⁶⁵, c'est l'occasion pour ces entreprises de présenter leur activité sous un jour favorable et de montrer à quel point elles se soucient de l'environnement; mais, l'objectif est loin d'être purement désintéressé. En effet, le développement durable devient dans ces documents un slogan publicitaire, permettant de faire vendre, souvent avec des marges plus importantes³⁶⁶, des produits et/ou des prestations.

180. La notion de développement durable, lue à la lumière du contexte où elle est employée, est susceptible de recevoir plusieurs acceptions. Cependant, le contexte n'est pas le seul élément qu'il faut prendre en compte pour déterminer le sens de cette notion; la sensibilité des interlocuteurs peut également jouer un grand rôle à travers leur conception de la durabilité.

β) Des lectures subjectives

181. Il existe de nombreuses façons d'envisager la notion de "durabilité". De façon très

361Commission, 18 juillet 2001, *Livre Vert – Promouvoir un cadre européen pour la responsabilité sociale des entreprises*, COM (2001) 366 final, p.7

362Adoptée le 1er novembre 2010

363On notera qu'il existe, en matière d'environnement, de nombreuses « bonnes pratiques respectueuses de l'environnement [consacrées par des normes ISO comme les] normes de management environnemental » appartenant à la "famille" des normes ISO 14000 (cf. DESMOULIN (G.), Les raisons et les modalités de la transformation de la fiscalité directe locale en fiscalité environnementale, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.106-107)

Cf. site de l'Organisation internationale de normalisation

<http://www.iso.org/iso/fr/home/standards/management-standards/iso14000.htm>

364Surtout dans l'Union européenne

365Par exemple, en France, le Bilan des Émissions de Gaz à Effet de Serre (BEGES) a été rendu obligatoire à la suite du Grenelle de l'Environnement, pour les entreprises de plus de 500 salariés en France métropolitaine et de plus de 250 salariés pour l'outre-mer (décret n°2011-829 du 11 juillet 2011).

366On prendra, en la matière, l'exemple prégnant des sacs plastiques distribués par les supermarchés; au nom de l'environnement, on remarquera que leur fourniture est devenue payante, permettant ainsi aux grandes enseignes de reporter sur leurs clients le coût d'une partie de l'économat...qui jusque-là impactait directement leurs marges.

schématique, il est, néanmoins, possible de distinguer deux grandes conceptions antagonistes : la durabilité forte et la durabilité faible, sachant qu'il existe toute une palette de positions intermédiaires entre ces deux extrêmes.

La théorie de la durabilité (ou soutenabilité) forte a été formalisée en premier, dans des ouvrages comme le rapport *Halte à la croissance*³⁶⁷. Les partisans de cette conception considèrent qu'il n'existe pas d'équivalence entre capital naturel - c'est-à-dire constitué des ressources naturelles renouvelables et non renouvelables – et capital construit – infrastructures, capital financier et capital humain. Les ressources naturelles, une fois entrées dans le cycle de production, ne sont, en général, pas réutilisables et ne renferment, en tout état de cause, plus le même potentiel. Pour reprendre le vocabulaire emprunté à la thermodynamique par Nicholas GEORGESCU-ROEGEN, elles passent d'un état de basse entropie à une entropie haute³⁶⁸. Ce sont des ressources irremplaçables qu'il faut absolument préserver, d'autant que le rythme actuel de consommation/dégradation de ces ressources est alarmant.

Les tenants de cette thèse estiment que le progrès technique ne permettra pas de compenser la généralisation, à l'ensemble du monde, de modes de vie très prédateurs pour l'environnement et jusque-là limités à l'Occident. Est ainsi souvent donné l'exemple de l'automobile ; même si la production et l'utilisation d'une automobile actuelle polluent beaucoup moins que dans les années 1960, l'augmentation du nombre de véhicules en circulation et des distances parcourues génère au total beaucoup plus de pollutions de nos jours³⁶⁹. C'est ce qui est qualifié d' "effet rebond"³⁷⁰.

Dans cette optique, le développement durable passe alors par le "stationnarisme" ou la

367MEADOWS (D. L.) sous la direction de, *The Limits to Growth*, Universe Books, préc.

368DANNEQUIN (F.) et DIEMER (A.), Nicholas GEORGESCU-ROEGEN : vers la décroissance ? [en ligne], 4 p. [consulté le 10/08/2013] . < <http://www.oeconomia.net/private/recherche/altereco4.pdf> > : il s'agit d'une référence à la deuxième loi de la thermodynamique (ou principe d'évolution des systèmes) selon laquelle l'entropie d'un système isolé ne peut que rester constante ou augmenter. Appliquée à la problématique environnementale, cela signifie que les ressources utilisées dans le cadre d'une activité ne sont, en principe, plus utilisables.

Il est, cependant, envisageable de recourir au recyclage, mais cela nécessitera également des ressources.

Cf. BÜRGENMEIER (B.), *Économie du développement durable*, préc., p.21 et suivantes : à propos des travaux de Nicholas GEORGESCU-ROEGEN « maître-penseur de la décroissance »

369BRUNEL (S.), *Le développement durable*, préc., p.61

370BOURG (D.), Technologie, environnement et spiritualité, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, préc., p.35-36 : l'auteur distingue :

- l'effet rebond direct : ce que l'on gagne « grâce au progrès technologique à l'unité (...) est perdu par la multiplication de ces mêmes unités »
- l'effet rebond indirect : les gains réalisés « libèrent une manne financière [qui] finira par s'investir dans d'autres consommations ». Par exemple, les économies réalisées sur le carburant utilisé pour un trajet travail-domicile en voiture viendront financer un voyage en avion pendant les vacances.

Cf. dans le même sens HESS (G.), *Éthiques de la nature*, préc., p.22

"décroissance" conçue comme « *le programme bio-économique minimal destiné à faire durer le plus longtemps possible le stock d'énergie et de matière disponible pour l'humanité* »³⁷¹.

182. À l'opposé de cette thèse, les tenants de la durabilité (ou soutenabilité) faible considèrent qu'il y a équivalence entre capital naturel et capital construit. Partant de là, l'utilisation du capital naturel pour produire du capital construit ne porte en aucune façon atteinte à l'environnement tant que l'on maintient constante la somme du capital naturel et du capital construit. Estimant qu'il « *n'existe pas sur la terre de milieux naturels qui n'aient été anthropisés* »³⁷², les partisans de cette approche font preuve d'une réelle foi dans le progrès pour assurer la protection d'un environnement mis au service de l'humanité. Au soutien de cette thèse, on trouve notamment les travaux de certains économistes, comme GROSSMAN et KRUEGER³⁷³.

Dans les années 1990, ceux-ci ont montré que la dégradation de l'environnement progresse parallèlement à l'augmentation du revenu moyen par habitant. Toutefois, au-delà d'un certain seuil de revenu - estimé en 1995 à un peu moins de 8000 \$ par habitant - symbolisant un certain niveau de développement, un tournant intervient : de nouvelles demandes (qualité de vie, espaces verts...) émergent au sein d'une population plus riche, conduisant à l'adoption de technologies plus propres; la protection de l'environnement s'en trouve améliorée.³⁷⁴

C'est ce que les économistes illustrent par la « *courbe environnementale de KUZNETS* »³⁷⁵. Un peu à l'image de la courbe de LAFFER illustrant l'adage : "les hauts taux

371 Nicholas GEORGESCU-ROEGEN cité par BRUNEL (S.), *Le développement durable*, préc., p.62

372 BRUNEL (S.), *Le développement durable*, préc., p.57

373 GROSSMAN (G. M.) et KRUEGER (A. B.), *Economic Growth and the Environment*, *The Quarterly Journal of Economics*, vol. 110, n°2, 1995, p. 353-377

374 *Ibid.* : les auteurs se fondent sur quatre paramètres : pollution de l'air dans les villes, oxygénation des bassins hydrographiques, contamination de ces bassins par les matières fécales et les métaux lourds.

On remarquera que les auteurs eux-mêmes reconnaissent les limites de leur étude dans la mesure où les données disponibles sont limitées (*Ibid.*, p.355). Ils ont ainsi choisi trois indicateurs relatifs à la qualité de l'eau sur les quatre leur servant de référence. On peut également estimer que les indicateurs choisis sont plutôt biaisés dans la mesure où il s'agit de pollutions pour lesquelles une action des pouvoirs publics a été organisée dans la plupart des PID; l'amélioration de l'environnement est, dès lors, probablement due en grande partie à l'action politique, plus qu'au développement lui-même (*Ibid.*, p.372).

Ils n'examinent pas non plus d'autres formes de pollution comme la dégradation des paysages ou la perte de biodiversité...et semblent ignorer des contre-exemples pourtant prégnants, comme l'exemple américain (cf. BRUNEL (S.), *Le développement durable*, préc., p.58)

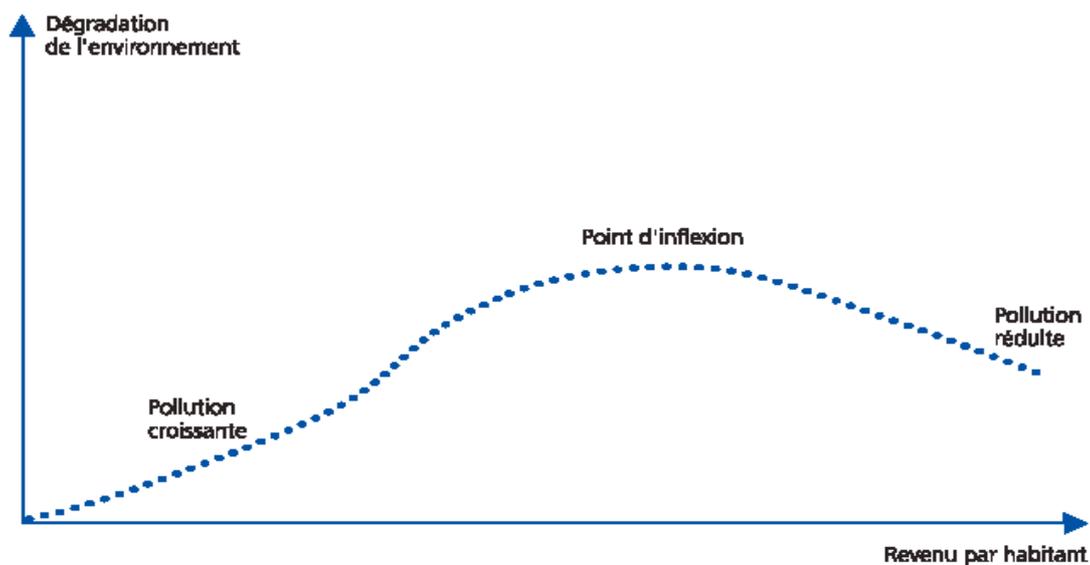
Enfin, ils soulignent que n'a pas été envisagée la problématique du dumping environnemental.

375 BÜRGENMEIER (B.), *Économie du développement durable*, préc., p.17 et suivantes : il s'agit à l'origine d'une courbe mettant en exergue les effets positifs de la révolution industrielle aux États-Unis : une augmentation des inégalités, dans un premier temps, bientôt suivie d'une réduction. Bien que la généralisation de cette observation empirique de la situation américaine aux PED semble impossible, cette courbe a été transposée à la problématique environnementale.

L'auteur estime que cette courbe « *a davantage servi un dessein idéologique que scientifique : face à la dégradation de l'environnement, il faut poursuivre la croissance économique* » (*Ibid.*, p.19). Selon nous, toutefois, cette courbe présente des vertus didactiques indéniables et illustre bien la prise de conscience, à

tuent les totaux", cette parabole inversée est sensée montrer que le développement, à partir d'un certain stade, favorise la protection de l'environnement. Cette vision du développement et du progrès est partagée par une bonne part de la classe politique et des universitaires, économistes et géographes en tête³⁷⁶.

La courbe environnementale de KUZNETS



Source : OMC, *Commerce et environnement*, Éditions de l'OMC, Suisse, 1999, p.54

183. On retrouve, en filigrane, une telle conception dans le rapport BRUNDTLAND³⁷⁷. Celui-ci repose sur une perception plutôt optimiste du progrès, ses auteurs soulignant que les limites au développement sont des limites imposées par l'état actuel de la technologie et de

défaut d'action notable, de la problématique environnementale dans les PID.

³⁷⁶BRUNEL (S.), *Le développement durable*, préc., p.57

Contra LAURENT (E.), *Social-écologie*, préc., p.87 et suivantes : s'appuyant sur les travaux du prix Nobel d'économie Elinor OSTROM, l'auteur estime que « les dégradations environnementales ne peuvent se réduire ni à un défaut, ni à un excès de développement économique : c'est fondamentalement (...) d'une carence de « bonnes institutions » qu'elles résultent » (*Ibid.*, p.93). L'auteur renvoie, alors, aux huit principes d'une gouvernance environnementale efficace dégagés par OSTROM et suggère comme solution le développement d'une démocratie égalitaire, juste et sociale.

³⁷⁷Cf. Commission mondiale de l'environnement et du développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.)), *Our Common Future*, préc., p.62 et suivantes et surtout p.207 et suivantes : les auteurs prônent, toutefois, un changement de paradigme en matière de croissance avec une évolution vers des activités moins orientées vers la production et moins consommatrices d'énergie, afin de « maintenir le stock de capital écologique » (*Ibid.*, p.62).

On remarquera, à ce propos, que l'usage des instruments économiques et financiers apparaît, aux auteurs de ce rapport, particulièrement adapté pour orienter l'activité des acteurs privés.

l'organisation sociale ³⁷⁸. Selon eux, semble-t-il, l'humanité a - ou aura dans un proche avenir - les moyens de son développement grâce aux progrès de la science.

Par exemple, face à la pénurie à venir des énergies fossiles, il suffit de s'organiser ; « *étant donné les innovations à venir, [les énergies renouvelables] pourront fournir la même quantité d'énergie primaire que la planète consomme de nos jours* »³⁷⁹. Près de 25 ans plus tard, il est permis d'être plus réservé, la part des énergies renouvelables n'ayant guère augmenté depuis et leur développement restant encore particulièrement lent.

184. Que le développement durable soit susceptible de recevoir plusieurs lectures en fonction des conceptions de chacun, n'est qu'une illustration de la vieille problématique philosophique de la place de l'homme dans l'environnement. Doit-on adopter une conception anthropocentrique - l'environnement étant au service d'un homme tout puissant qui va l'utiliser et le transformer à son gré - ou doit-on envisager les choses de façon écocentrique - l'homme étant alors seulement un élément de la nature qu'il prétend maîtriser ?

Le problème est que la notion de développement durable, faute d'avoir reçu une définition univoque, donne lieu à des lectures multiples, contextuelles et subjectives renforçant encore - si besoin en était - son caractère flou. Cela conduit, en définitive, à donner à ce principe une dimension plus politique que juridique, ne permettant pas d'y voir un fondement de la fiscalité environnementale.

§2) Un principe surtout politique

185. La notion de développement durable est amplement consacrée tant en droit international que dans les droits internes et largement invoquée, notamment par la classe politique. Toutefois, se pose la question de sa valeur. Faut-il y voir un principe juridique de droit positif ? Doit-on seulement considérer le développement durable comme un objectif à atteindre ? Ou s'agit-il simplement d'une tournure de style, d'un élément du discours politique actuel ?

Malgré les nombreux textes consacrant le développement durable, cette notion apparaît généralement dépourvue de force obligatoire et de toute portée juridique réelle (α). En réalité,

378Commission mondiale de l'environnement et du développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.)), *Our Common Future*, préc., p.24 : on remarquera que, même si cette position est nuancée, par la suite, avec une dénonciation de « *la foi aveugle dans la capacité de la science à trouver des solutions* » (*Ibid.*, p.71), les auteurs considèrent, par exemple, que les énergies renouvelables pourraient, en théorie, couvrir les besoins mondiaux (*Ibid.*, p.192).

379Commission mondiale de l'environnement et du développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.)), *Our Common Future*, préc., p.30

il s'avère que le développement durable présente surtout un intérêt pour ses fonctions politiques (β).

α) Une absence de portée juridique réelle

186. La forme que revêt la notion de développement durable dans les textes, celle d'un vague objectif de politique publique (α), illustre parfaitement le fait que, sur le fond, le développement durable n'a pas – ne peut avoir ? - de portée juridique réelle. Le développement durable est une notion qui n'a que « *l'apparence du droit* »³⁸⁰ (β)

1) La forme du développement durable : un objectif de politique publique

187. L'analyse des modalités de consécration du développement durable montre que cette notion peine à s'imposer en droit positif. Ainsi, la locution "développement durable" est généralement présente soit dans le préambule soit dans les premiers articles des textes, limitant *de facto* sa portée à une simple proclamation.

Par exemple, en droit français, la notion, introduite dans notre droit par la loi n°95-101 relative au renforcement de la protection de l'environnement³⁸¹, est envisagée – certes, accompagnée d'une "définition" *in extenso* - uniquement au 2ème alinéa de l'article 1er de cette loi - devenu depuis l'article L110-1 du code de l'environnement :

« Leur protection, leur mise en valeur, leur restauration, leur remise en état et leur gestion sont d'intérêt général et concourent à l'objectif de développement durable qui vise à satisfaire les besoins de développement des générations présentes sans compromettre la capacité des générations futures à répondre aux leurs. »

Par la suite, elle n'est pas reprise dans le corps du texte, aucune des nombreuses dispositions très techniques comme l'institution d'une Commission nationale du débat public, l'agrément des associations de protection de l'environnement ou encore la création des plans de prévention des risques naturels prévisibles, n'y faisant référence³⁸². On observera également qu'en droit communautaire, le principe de développement durable est mentionné

380CANS (C.), Le développement durable en droit interne : apparence du droit et droit des apparences, préc., p.210

381JORF n°29 du 3 février 1995 page 1840 et suivantes

382Pour une analyse plus détaillée cf. DESPAX (M.), La loi n°95-101 du 2 février 1995 relative au renforcement de la protection de l'environnement, préc.

dans le préambule³⁸³ du Traité sur l'Union européenne (TUE). Il sera, néanmoins, repris dans la suite du TUE et du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE), sans pour autant que cela ne renforce particulièrement sa portée.

188. Cela s'explique notamment par le fait que le législateur semble hésiter sur la qualification de cette notion de "développement durable". Là encore, l'exemple français est éclairant; au cours des débats parlementaires qui ont précédé l'adoption de la loi n°95-101, ont été tour à tour employés les qualificatifs d' "idée", de "principe", de "concept" et d' "objectif"³⁸⁴. Or, comme le souligne judicieusement Chantal CANS, ces qualificatifs « *ne sont pas d'égale valeur au regard du droit et [leur] l'usage est susceptible de produire des effets juridiques différents* »³⁸⁵.

Malgré ces atermoiements du législateur, le qualificatif qui semble le plus adapté à la lecture de ces textes semble être celui d'objectif (quoique l'on puisse encore trouver à y redire compte tenu des imprécisions qui entourent la notion). C'est celui qui fut, en définitive, retenu par le droit français³⁸⁶, mais c'est également celui qui s'impose à la lecture de la plupart des textes. Par exemple, en droit communautaire, même s'il est fait mention du « *principe de développement durable* »³⁸⁷, le qualificatif d'objectif s'impose à la lecture de l'article 11 du TFUE :

« Les exigences de la protection de l'environnement doivent être intégrées dans la définition et la mise en œuvre des politiques et actions de l'Union, en particulier afin de promouvoir le développement durable ».

189. Le développement durable, simple objectif à atteindre dans le cadre de la protection de l'environnement³⁸⁸, est un objectif "tout court". Ainsi, l'objectif est « *dépourvu*

3839ème alinéa : « *DÉTERMINÉS à promouvoir le progrès économique et social de leurs peuples, compte tenu du principe du développement durable et dans le cadre de l'achèvement du marché intérieur; et du renforcement de la cohésion et de la protection de l'environnement, et à mettre en œuvre des politiques assurant des progrès parallèles dans l'intégration économique et dans les autres domaines* »

384JORF débats parlementaires de l'Assemblée nationale, 6 décembre 1994, p.8229 et suivantes

385CANS (C.), Le développement durable en droit interne : apparence du droit et droit des apparences, préc., p.212

386Cf. MATHIEU (B.), La Charte et le Conseil constitutionnel, point de vue, *RJ E*, n°spécial 2005, p. 135 : le professeur MATHIEU estime que l'article 6 de la Charte de l'environnement consacre un « *objectif constitutionnel dont la réalisation implique la détermination d'un équilibre entre la satisfaction de plusieurs intérêts : la protection et la mise en valeur de l'environnement, le développement économique et le progrès social (...)autant d'objectifs constitutionnels dérivés de l'exigence de développement durable (...) [qui] doivent être considérés comme des démembrements de l'intérêt général* »

3879ème alinéa du préambule du TUE préc.

388Commission mondiale de l'environnement et du développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.)), *Our Common Future*, préc., p. 51 : dès l'origine, ce rapport précisait qu'il « *n'existe pas un seul plan*

de qualification »³⁸⁹ et n'a, apparemment, pas de portée juridique particulière. Il faut, semble-t-il, comprendre qu'il s'agit d'un objectif dans le sens courant du terme et non dans le sens juridique, comme aurait pu l'être un « objectif à valeur constitutionnelle »³⁹⁰.

L'objectif de développement durable n'a, au final, pas vraiment de valeur normative, ce que confirme aisément l'examen de la portée concrète du développement durable.

2) Le développement durable sur le fond : une « apparence [de] droit »³⁹¹

190. L'omniprésence du développement durable dans les textes relatifs à l'environnement ne doit pas masquer les ambiguïtés qui entourent la notion. Cette notion ne fait l'objet d'aucune définition précise, ouvrant la voie à des lectures multiples variant suivant le contexte et les convictions des interlocuteurs.

Dans ces conditions, il est logique de considérer que cette notion n'a pas – et, même, ne peut avoir, serait-on tenté de penser – de portée juridique concrète. En effet, comment reconnaître une quelconque force contraignante à une règle dont chacun est libre de définir les contours ?

de développement durable (...) le développement durable devrait être vu comme un objectif global ». Plus loin, les auteurs envisagent « une obligation morale à l'égard des autres êtres vivants et des générations futures » (p.67)

Même ceux qui voudraient voir plus dans le développement durable - certains l'envisagent comme le cadre général d'action, la base de l'algorithme de toute politique moderne de l'environnement (cf. RUHL (J.B.), Sustainable Development : A Five-Dimensional Algorithm for Environmental Law, préc., p.31-64) – sont contraints d'admettre qu'il n'en est rien en pratique (*Ibid.*, p.48). Il faut dire qu'un tel algorithme, compte tenu de l'absence de définition consensuelle des notions fondant le développement durable et de la multiplicité des paramètres en jeu, nous paraît très difficile à envisager en dehors de la pure spéculation théorique.

389CANS (C.), Le développement durable en droit interne : apparence du droit et droit des apparences, préc., p.214-215

390Cf. MONTALIVET (P. De), Les objectifs à valeur constitutionnelle, *Les cahiers du Conseil constitutionnel*, n°20, juin 2006, p.169-175 : le professeur MONTALIVET, spécialiste de la question, estime que, sur la base de la Charte de l'environnement, il serait possible de consacrer un objectif à valeur constitutionnelle de « promotion du développement durable ».

Même si la catégorie des objectifs à valeur constitutionnelle, apparue pour la première fois explicitement dans la jurisprudence du Conseil avec la décision n°82-141 DC du 27 juillet 1982 (Décision *Communication audiovisuelle*, rec. p.48, considérant 5), est encore critiquée par une partie de la doctrine pour son manque d'unité et de normativité, l'auteur souligne que ces objectifs présentent, en réalité, une certaine cohérence. Ils constituent des « conditions objectives et téléologiques d'effectivité des droits et libertés constitutionnels ». À ce titre, ils peuvent fonder :

- une interdiction pour le législateur de méconnaître l'objectif ou une obligation d'agir dans un sens déterminé
- une limitation de certains droits fondamentaux

Dans ce cadre, un objectif de promotion du développement durable pourrait permettre d'imposer au législateur de mener une politique, notamment économique, compatible avec cette notion, tout en fondant une politique environnementale ambitieuse. Un tel objectif pourrait également autoriser l'encadrement de certaines libertés comme la liberté d'entreprendre ou le droit de propriété, lorsqu'elles apparaissent susceptibles de porter atteinte à l'environnement.

Néanmoins, il faudrait, préalablement, parvenir à une définition suffisamment précise de cet objectif, comme l'indique clairement l'analyse de la notion de droit à l'environnement par exemple (cf. infra)

391CANS (C.), Le développement durable en droit interne : apparence du droit et droit des apparences, préc., p.210 et suivantes

191. Il n'y a ainsi rien d'étonnant à ce que les dispositions consacrant le développement durable soient, sur le fond, généralement dépourvues de portée normative. L'un des exemples les plus prégnants en la matière est la « *Déclaration de Rio sur l'environnement et le développement* » des 3 et 14 juin 1992. Rappelons que cette déclaration a été adoptée suite aux travaux de la commission BRUNDTLAND. On aurait été en droit d'attendre que le développement durable s'y vît conférer ses lettres de noblesse.

Toutefois, bien que la locution "développement durable" soit invoquée dans douze des vingt-sept principes proclamés³⁹² dans cette déclaration, la notion de développement durable n'a jamais de valeur contraignante. Il s'agit tantôt d'une simple proclamation comme au principe 1 :

« Les êtres humains sont au centre des préoccupations relatives au développement durable. Ils ont droit à une vie saine et productive en harmonie avec la nature »,

tantôt d'un objectif à atteindre (marqué, par exemple, par l'emploi du verbe "parvenir" aux principes 4 et 8 : « *pour parvenir à un développement durable....* », « *afin de parvenir à un développement durable...* »). Les textes qui ont succédé à la Déclaration de Rio, comme la « *Déclaration de Johannesburg* »³⁹³, n'ont pas levé les ambiguïtés entourant la notion, le développement durable y revêtant toujours plus l'aspect d'une proposition politique que d'une disposition juridique.

192. Le fait que la notion de « développement durable » apparaisse comme une « *référence systématique toujours mentionnée dans les traités internationaux et de plus en plus dans les droits nationaux* »³⁹⁴ ne suffit pas, selon nous³⁹⁵, à lui conférer le statut de règle

392Principes 1, 4, 5, 7, 8, 9, 12, 20, 21, 22, 24 et 27

393Déclaration de Johannesburg sur le développement durable adoptée le 4 septembre 2002, à la 17^{ème} séance plénière du Sommet mondial pour le développement durable qui s'est tenu à Johannesburg du 26 août au 4 septembre 2002 (Sommet mondial pour le développement durable, *Rapport du Sommet mondial pour le développement durable*, A/CONF.199/20, ONU, p.1-5) : Aux termes de la résolution n°1 du rapport du Sommet mondial, la déclaration de Johannesburg est présentée comme une « *déclaration politique* », un « *engagement en faveur du développement durable* » (point 1) passant par « *le développement économique, le développement social et la protection de l'environnement* » (point 5).

Cette déclaration se situe dans la droite ligne de la Déclaration de Rio et du programme Action 21 (point 8). Au-delà de louables déclarations d'intention (points 17 et suivants) et d'invitations à agir (point 22), cette déclaration n'apporte toujours pas de définition précise et potentiellement contraignante de la notion de développement durable. Il faut dire qu'avec des objectifs aussi ambitieux que le sauvetage de la planète, la promotion du développement humain et la promotion de la prospérité et de la paix universelles (point 35), il devient difficile de voir dans le développement durable autre chose qu'une disposition programmatique.

394PRIEUR (M.), *Droit de l'homme à l'environnement et développement durable* [en ligne], actes du colloque de Ouagadougou « Développement durable : leçons et perspectives », 1^{er} au 4 juin 2004, p.105-111 [consulté le 22 août 2013] <<http://www.francophonie-durable.org/index.html>>

395Bien que les spécialistes du droit international estiment que la répétition des références à une notion est

de droit, pas plus que sa présence au fil de certaines décisions de justice comme la célèbre affaire du *projet Gabčíkovo-Nagymaros*³⁹⁶. Dans ces cas, il faut y voir, au mieux, un *obiter dictum* et non une consécration, les juges ne fondant pas leur contrôle sur le développement durable. Dès lors, considérer, comme certains auteurs, que le développement durable est un nouveau principe général du droit international³⁹⁷, nous semble pour le moins hasardeux, dans la mesure où les marges d'interprétation sont proportionnelles à l'imprécision de la notion.

Au sein de la doctrine d'ailleurs, il est difficile de trouver des auteurs soutenant la juridicité de cette notion de développement durable, l'écrasante majorité n'y voyant qu'un « vocable », une « locution » ou encore un « concept »³⁹⁸ dénué de portée juridique. On en voudra pour preuve le fait que le *Que sais-je ?* sur le développement durable n'a même pas été écrit par un juriste, mais par la géographe Sylvie BRUNEL³⁹⁹, ou encore le fait qu'un juriste spécialiste du droit de l'environnement comme Raphaël ROMI ne lui consacre qu'un titre introductif de 3 pages⁴⁰⁰ dans son ouvrage de 647 pages *Droit et administration de l'environnement*. Au demeurant, la structure de cet ouvrage fait apparaître que le développement durable n'a pas apporté grand chose aux régimes traditionnels de gestion des pollutions et des nuisances.

193. Même certains des plus fervents défenseurs de la notion, comme Michel PRIEUR⁴⁰¹, y voient seulement « *un objectif à atteindre qui implique l'intégration de l'environnement dans les autres politiques* »⁴⁰².

susceptible de conduire à l'émergence d'une règle coutumière (cf. infra développements sur l'estoppel), nous ne pensons pas que ce soit le cas concernant le développement durable. L'imprécision de cette notion est encore trop grande pour parvenir à cerner ce qu'elle implique potentiellement, empêchant, *de facto*, l'émergence d'une règle contraignante.

396CIJ, 25 septembre 1995, *Projet Gabčíkovo-Nagymaros (Hongrie c./ Slovaquie)*, rec. 1997, p.78, §140 : « le concept de développement durable traduit cette nécessité de concilier développement économique et protection de l'environnement »

397DUPUY (P.-M.), Où en est le droit international de l'environnement à la fin du siècle ?, RGDIP, 1997-4, p.886-887 : « Il faut prendre [le développement durable] non comme un principe à la signification univoque mais comme une matrice conceptuelle, définissant la perspective générale dans laquelle les principes déjà établis de bonne gestion de l'environnement doivent être restitués (...) La constance du renvoi à ce principe (...) manifeste clairement l'universalité d'une "opinio juris" dont la pratique corrélative se concrétise au fil du temps »

Dans le même sens, BOISSON de CHAZOURNES (L.) et MALJEAN-DUBOIS (S.), Principes du droit international de l'environnement, *Jurisclasseur Environnement et Développement durable*, cote 01, 2011, §28 et suivants (notamment §45-47)

398FAVOREU et alii, *Droit constitutionnel*, Dalloz, collection Précis, 13ème édition, 2010, Paris, p.131

399BRUNEL (S.), *Le développement durable*, préc., 127 p.

400ROMI (R.), *Droit et administration de l'environnement*, préc., p.463-466

401Nous prêtons cette vision à Michel PRIEUR à la suite de Chantal CANS qui a pu critiquer l'« excès d'optimisme » de celui-ci dans la mesure où il semblait vouloir confondre les visions internationale et interne du développement durable, la première étant appelée à influencer l'autre par le jeu du principe d'intégration. Comme nous l'avons précédemment souligné, une telle position est difficilement tenable dans la mesure où le développement durable doit faire l'objet de lectures contextuelles : sur le plan interne, il perd sa dimension « *équité sociale entre pays développés et pays en développement* » (cf. supra)

402PRIEUR (M.), *Droit de l'homme à l'environnement et développement durable* [en ligne], préc., p.105

En définitive, il semble bien que ce soit cette dimension politique - le développement durable ayant même plusieurs fonctions en la matière – qui en fasse le seul intérêt. Toutefois, de telles fonctions politiques ne sont pas d'un grand secours dans notre quête d'un fondement de la fiscalité environnementale.

β) Des fonctions politiques

194. Un fait demeure : le développement durable, notion évanescence, sans grande consistance juridique, est mentionné dans des textes de plus en plus nombreux, tant au niveau international qu'au niveau national⁴⁰³. Dès lors, comment expliquer un tel succès ?

Il nous semble assez facile de répondre à cette question : on peut estimer, à la suite de Chantal CANS⁴⁰⁴, que la notion de développement durable rencontre un tel succès car elle remplit une double fonction de substitution (α), notamment pour les pouvoirs publics et les associations de protection de l'environnement et de légitimation (β), surtout du point de vue des entreprises privées.

1) Une fonction de substitution

195. Cette fonction de substitution traduit un effet de mode : la locution « développement durable » vient remplacer les « termes de « protection, préservation, conservation », devenus « incorrects », « réactionnaires » »⁴⁰⁵. On peut surtout observer ce phénomène au niveau des pouvoirs publics et des associations de protection de l'environnement.

Cet aspect, particulièrement visible au niveau institutionnel, est flagrant lorsque l'on observe l'évolution de la dénomination du ministère français de l'environnement depuis sa création⁴⁰⁶. Au cours d'une première phase, la dénomination de ce ministère a fluctué au gré des changements de gouvernement, le ministère de l'environnement étant rarement un

403Cf. par exemple GUICHARD (P.), *Urbanisme et développement durable Urbanisation et pouvoir local sur la Côte d'Azur*, thèse sous la direction de DANNA (P.-P.), Université de Nice Sophia-Antipolis, octobre 2011, p.26-29 notamment : l'auteur souligne que la notion de développement durable fait l'objet de fréquentes références dans les textes récents relatifs à l'urbanisme.

Pourtant, la notion apparaît encore floue et les préoccupations qu'elle est censée traduire existaient déjà depuis longtemps (l'auteur cite quelques textes du début du XXe siècle). Seules les terminologies ont changé et se sont modernisées (on ne parle plus de « densification » ou de « revitalisation des centres urbains » mais de « reconstruction de la ville sur la ville », p.28).

L'auteur conclut, de façon assez catégorique, que « le développement durable (...) ce n'est pas une notion juridique » (p.394)

404CANS (C.), *Le développement durable en droit interne : apparence du droit et droit des apparences*, préc., p.216-218

405Ibid., préc., p.216

406Cf. Annexe 7

ministère de plein exercice.

196. Robert POUJADE fut, ainsi, « *ministre délégué auprès du premier ministre, chargé de la protection de la nature et de l'environnement* » ou Gabriel PÉRONNET « *secrétaire d'État auprès du ministre de la qualité de la vie (environnement)* ». La problématique environnementale semblait même poser problème. Les instances politiques ne sachant où la faire figurer dans l'organigramme gouvernemental, l'environnement a été tour à tour associé aux problématiques de la jeunesse, du sport et du tourisme au sein du ministère de la qualité de la vie dans le gouvernement CHIRAC de 1974, puis à la culture dans le gouvernement BARRE de 1977. L'arrivée de la gauche au pouvoir en 1981 marque le début d'une nouvelle phase : pendant près de deux décennies, un « ministère de l'environnement » de plein exercice a été présent dans la plupart des gouvernements, sauf rares exceptions⁴⁰⁷.

Ce n'est qu'à partir du gouvernement RAFFARIN de 2002 que l'« environnement » disparaît définitivement pour laisser la place à « l'écologie et au développement durable », à « l'écologie, au développement et à l'aménagement durables » ou encore à « l'écologie, au développement durable et à l'énergie ». De même, au niveau parlementaire, la « commission des Affaires économiques, de l'environnement et du territoire » de l'Assemblée nationale est devenue la « Commission du développement durable et de l'aménagement du territoire »⁴⁰⁸.

197. On peut supposer que le renfort des notions d'« écologie » et surtout de « développement durable » participe d'une volonté de moderniser l'image du ministère de l'environnement auprès de l'opinion publique, tout en lui conférant un aspect plus consensuel. Compte tenu de l'imprécision de la notion, tous les publics, des entreprises aux écologistes convaincus, peuvent s'y reconnaître. On ne protège plus « l'environnement contre » les atteintes, mais on fait du « développement durable pour » les générations futures.

Faut-il y voir, comme certains⁴⁰⁹, un parti pris en faveur d'une action publique en matière d'environnement résolument anthropocentrée? Nous ne le pensons pas dans la mesure où la notion de développement durable demeure susceptible d'être interprétée à la lumière de la notion de durabilité forte.

Cette fonction de substitution présente, néanmoins, un intérêt politique médiocre et, à peu

407Comme le gouvernement CHIRAC de 1986 où Alain CARIGNON assumait les fonctions de Ministre délégué auprès du ministre de l'Équipement, du Logement, de l'Aménagement du territoire et des Transports, chargé de l'Environnement

408Le 1er juillet 2009, en fait, deux nouvelles commissions ont remplacé la commission des affaires économiques, de l'environnement et du territoire :

- la Commission des Affaires économiques
- la Commission du Développement durable et de l'aménagement du territoire

409Sur ce point, nous ne partageons pas l'analyse de Chantal CANS.

près, aucun intérêt dans le cadre de la recherche d'un fondement de la fiscalité environnementale. Tout au plus, permet-elle de comprendre pourquoi aussi « *peu des prélèvements liés à l'environnement sont l'expression d'une politique exclusivement ou même partiellement environnementale* »⁴¹⁰. Pire, cela conduit à faire de la notion de développement durable une simple étiquette sans grande signification.

198. Les effets pervers de la fonction de substitution sont malgré tout moins dommageables pour la notion de développement durable que les effets de la fonction de légitimation. Dans ce dernier cas, le développement durable est quelquefois carrément détourné de l'un de ses objectifs de base : la protection de l'environnement.

2) Une fonction de légitimation

199. C'est probablement, de nos jours, la fonction principale de la locution « développement durable », de nombreux acteurs cherchant à accaparer l'aura positive attachée à cette notion. À l'heure des nouvelles technologies de l'information, les entreprises privées, notamment, ont beaucoup à y gagner en termes d'image. On peut, cependant, douter de l'intérêt d'une telle fonction du point de vue de la protection de l'environnement en l'absence de définition précise du développement durable. En effet, les buts poursuivis peuvent être aussi nombreux et variés que les acteurs qui invoquent la notion, au point que la notion de développement durable s'en trouve, parfois, profondément altérée.

200. Ainsi, les entreprises privées, à travers des pratiques comme la publicité ou le *reporting* environnemental, vont cibler des publics aussi divers que les consommateurs ou les actionnaires. Toutefois, on peut se demander dans quelle mesure ces entreprises poursuivent en réalité un objectif en rapport avec le développement durable ? La durabilité semblerait même aller plutôt à l'encontre du but de l'entreprise privée, si l'on part du postulat qu'une entreprise vise une maximisation de ses profits en créant de nouveaux besoins et/ou en limitant la durée de vie de ses produits.

A l'appui de cette assertion, on peut citer une pratique très répandue et régulièrement dénoncée au cours des dernières années par certaines associations de consommateurs comme

410CABANNES (X.), La protection fiscale du droit à l'environnement, in *Du droit de l'environnement au droit à l'environnement A la recherche d'un juste milieu*, ouvrage collectif sous la direction de CHAMBOREDON (A.), Éditions L'Harmattan, Paris, 2007, p.84

le Centre européen de la Consommation⁴¹¹ : l'obsolescence programmée. Derrière cette notion, se cachent en fait plusieurs « stratagèmes »⁴¹² des fabricants (« *introduction volontaire d'une défektivité, d'une fragilité, d'un arrêt programmé, d'une limitation technique, d'une impossibilité de réparer ou d'une non-compatibilité logicielle* ») destinés à « *réduire délibérément la durée de vie des biens et des produits afin d'inciter les consommateurs à racheter ce même produit* »⁴¹³

Le développement durable invoqué par les entreprises relève souvent de « *l'imposture* » comme a pu l'écrire Chantal CANS⁴¹⁴. Cette notion fait, en effet, l'objet d'un travestissement et d'une récupération en toute opportunité, légitimant parfois des comportements totalement contraires à l'objectif de protection de l'environnement. Ce détournement est, selon nous, regrettable dans le sens où la notion de développement durable a pour mérite de souligner la dimension temporelle, souvent secondaire dans les politiques publiques de protection de l'environnement.

201. Il est indéniable que le développement durable n'est pas une notion dénuée de tout intérêt. Alliant la double problématique de préservation et de protection de l'environnement, il met en évidence l'aspect temporel de la problématique environnementale. Toutefois, sa portée restera limitée tant qu'une définition suffisamment précise pour être opérante n'en aura pas été donnée.

En l'état actuel du droit, il nous paraît totalement inenvisageable d'y voir un fondement de la fiscalité environnementale. La récupération dont le développement durable fait l'objet pourrait, au contraire, avoir des conséquences négatives en termes de légitimation d'une fiscalité environnementale qui, bien que balbutiante, est déjà très contestée.

202. En outre, un point marquant ressort - encore une fois - de cette analyse d'une notion du droit de l'environnement : l'importance d'une volonté politique préalablement à l'émergence de tout concept juridique. Faute d'une telle volonté, la notion de développement

411Centre européen de la consommation, *L'obsolescence programmée ou les dérives de la société de consommation* [en ligne], 20 p. [consulté le 24 août 2013] <http://www.europe-consommateurs.eu/fileadmin/user_upload/eu-consommateurs/PDFs/publications/etudes_et_rapports/Etude-Obsolescence-Web.pdf>

412Nous reprenons ici le terme employé par l'ADEME

413Centre européen de la consommation, *L'obsolescence programmée ou les dérives de la société de consommation* [en ligne], préc., p.3

414CANS (C.), *Le développement durable en droit interne : apparence du droit et droit des apparences*, préc., p.217-218

durable restera inconsistante, simple vœu pieux à l'instar de la "protection fondamentale" de l'environnement.

Section 2 : Une notion à la portée juridique encore limitée : la "protection fondamentale" de l'environnement

203. De nos jours, l'environnement n'est pas juridiquement défini⁴¹⁵. Cela n'empêche pas la protection de l'environnement d'occuper une place de choix parmi les problématiques politiques contemporaines, au point d'avoir conduit à l'émergence d'une nouvelle branche du droit : le droit de l'environnement. Néanmoins, si la nécessité de protéger l'environnement ne semble pas faire de doute, se pose la question de savoir quelle est la place de cette nécessité dans notre société.

Faut-il y voir un simple objectif de politique publique ? Une valeur éthique essentielle ? Un droit ? En résumé, quelle est la distance qui sépare le droit de l'environnement, du droit à l'environnement ? Examiner cette question nous semble particulièrement intéressant dans le cadre de la recherche d'un fondement de la fiscalité environnementale.

204. De façon plus précise, nous envisagerons essentiellement deux notions encore largement embryonnaires en droit de l'environnement : l'ordre public écologique et le droit à l'environnement⁴¹⁶. Bien qu'il existe en la matière de nombreuses obédiences, ces deux notions nous semblent, en effet, les deux manifestations les plus abouties du courant de pensée ayant émergé au sein de la doctrine appelant à une revalorisation, en droit, de la protection de l'environnement⁴¹⁷. Ces deux notions traduisent une même réalité : la volonté de faire de la protection de l'environnement une règle générale s'imposant à tous et, notamment, aux pouvoirs publics.

L'ordre public écologique et le droit à l'environnement sont, cependant, très décriés par la doctrine majoritaire qui met en avant leur manque de juridicité, certains refusant même, à ce titre, de les étudier⁴¹⁸. Ce manque de juridicité ne doit pas pour autant détourner de leur étude,

415Cf. infra

416Certains auteurs parlent d'un "droit à la protection de l'environnement" (cf. SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., p. 330 et suivantes)

417Cf. par exemple, Commission mondiale sur l'environnement et le développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.), *Our Common Future*, préc., p. 72 : « des changements nécessaires du cadre juridique partant du principe qu'un environnement sain et agréable est essentiel pour tous les êtres humains, incluant les générations futures [doivent intervenir] »

418Cf. FAVOREU (L.) et alii, *Droit des libertés fondamentales*, Dalloz, collection Précis, 5ème édition, Paris,

car ils représentent peut-être - probablement ? - le droit de demain.

205. Ces notions sont difficiles à définir et à appréhender pour le juriste car, se voulant la traduction juridique d'une valeur fondamentale (dans le sens courant du terme), elles sont aux confins du droit et de l'éthique.

Cela explique que, malgré les multiples avantages que présenteraient, en théorie, ces notions du point de vue de la fiscalité environnementale (sous-section 2), la portée de leur consécration en droit positif reste, encore, très discutée (sous-section 1).

Sous-section 1 : **Une consécration juridique à la portée discutable**

206. Deux notions ont émergé au cours des dernières décennies en matière de protection de l'environnement dans son sens "valeur fondamentale" : d'une part, l'ordre public écologique et, d'autre part, le droit à l'environnement. Ces deux notions marquent bien la promotion de la protection de l'environnement parmi les valeurs essentielles de la société. En réalité, elles n'ont, toutefois, qu'une portée juridique très limitée et restent surtout des objets de réflexion pour la doctrine.

Celle-ci opère une distinction assez nette entre ces deux notions; bien que l'ordre public apparaisse souvent comme un instrument de mise en œuvre des droits fondamentaux, sa logique n'est, apparemment, pas la même que ces derniers⁴¹⁹. Aux ambitions universelles du droit à l'environnement est opposé le caractère « *contingent et évolutif* »⁴²⁰ de l'ordre public écologique.

Nous verrons, néanmoins, que l'ordre public écologique présente, en définitive, de nombreux points communs avec le droit à l'environnement, apparaissant en quelque sorte comme un succédané (§2) d'un droit à l'environnement, en pratique, peu effectif (§1)

2009, p. 184

419CADET (F.), *L'ordre public en droit international de la famille Étude comparée France/Espagne*, L'Harmattan, 2005, p. 56 et suivantes : l'auteur oppose la « *dimension universelle* » et « *l'optique d'uniformisation* » de droits fondamentaux appréciés *in abstracto* et d'application systématique, à la logique de coordination qui prédominait jusqu'à une époque récente en matière d'ordre public, « *notion relative, nationale, appréciée in concreto et d'application exceptionnelle* » (*Ibid.*, p.63)

On notera, toutefois, qu'il souligne, dès cette introduction, les limites de l'uniformisation par les droits fondamentaux qui, procédant largement du droit romano-germanique, ne trouvent pas forcément à s'appliquer dans le cadre de systèmes de droit différents comme le droit islamique par exemple.

420MORAND-DEVILLER, *Droit administratif général*, p. 630 et suivantes

§1) Le droit à l'environnement : un droit fondamental peu effectif⁴²¹ en pratique

207. Le droit à l'environnement fait partie de ce que la doctrine qualifie généralement de Droits de l'Homme de troisième génération. Rappelons qu'à côté des traditionnels droits-libertés – les "droits de", droits individuels qui englobent schématiquement les libertés et la propriété - et droits-créances – les "droits à", droits économiques, sociaux et culturels regroupant des droits aussi divers que le droit de grève ou le droit à la protection sociale - serait apparue, à la fin du XXe siècle, une nouvelle catégorie de Droits de l'Homme : les "droits pour" ou droits-solidarité⁴²². Cette troisième génération de droits aurait émergé « *sous l'influence des mutations économiques et des progrès de la science ainsi que des risques nouveaux qui en résultent* »⁴²³ et comprendrait des droits aussi essentiels que le droit à la vie, le droit à la paix, le droit au développement ou encore le droit à l'environnement.

Toutefois, cette qualification de "Droits de l'Homme" est ambiguë, une grande majorité de la doctrine déniait à cette troisième génération de "Droits de l'Homme" toute portée juridique réelle. Les auteurs du Précis Dalloz de *Droit des libertés fondamentales*⁴²⁴, par exemple, s'ils reconnaissent volontiers dans les droits-solidarité « *certaines impératifs [que] les systèmes juridiques devraient respecter* »⁴²⁵, soulignent qu'ils « *n'offrent pas, en tant que tels, de véritable garantie d'effectivité* »⁴²⁶. Ils refusent, par conséquent, de traiter les Droits de

421Cf. RANGEON (F.), Réflexions sur l'effectivité du droit, in *Les usages sociaux du droit*, ouvrage collectif publié sous l'égide du Centre universitaire de recherches administratives et politiques de Picardie, PUF, Paris, 1989, p.126-149 : rappelant les théories de KELSEN sur la distinction validité/effectivité de la norme, l'auteur distingue effectivité, efficacité et efficience de la norme. Soulignant que l'effectivité doit être appréciée au cas par cas, il souligne, néanmoins, qu'un droit effectif doit être :

- selon une vision juridique, appliqué
- d'un point de vue sociologique, produire « *des effets réels sur les comportements sociaux* » (*Ibid.*, p.126) qui peuvent être juridiques, sociaux, symboliques...

Envisageant les facteurs d'ineffectivité, il mentionne : la nature de la règle, son contenu, l'existence de sanctions et de destinataires (*Ibid.*, p.140-141).

Dans ce cadre, le droit à l'environnement nous paraît peu effectif car :

1. son contenu est imprécis (sauf à en retenir une définition *a minima*) : il a, dès lors, peu d'effets concrets sur les comportements,
2. bien qu'ayant une vocation universelle, il est peu invoqué en pratique devant les juges et ne pèse pas bien "lourd" dans la balance face aux considérations économiques.

422On notera que certains auteurs comme Guy BRAIBANT proposent même de reconnaître une quatrième génération de Droits de l'Homme, avec l'avènement des nouvelles technologies de l'information.

423MARCOU (G.), Introduction à l'ouvrage collectif *Les Droits de l'Homme universalité et renouveau 1789 1989*, sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », p.22

424FAVOREU (L.) et alii, *Droit des libertés fondamentales*, Dalloz, collection Précis, 5ème édition, Paris, 2009, 685 p.

425*Ibid.*, p.90

426*Ibid.*, p.61

Dans le même sens, MARCOU (G.), Introduction à l'ouvrage collectif *Les Droits de l'Homme universalité et renouveau 1789 1989*, préc., p. 39 : « *le problème fondamental des droits de l'homme aujourd'hui est celui de leur effectivité. L'écart entre les droits proclamés et la réalité est si grand qu'il porte atteinte à l'idéal lui-*

l'Homme de la troisième génération comme de véritables "objets juridiques"⁴²⁷.

208. Bien qu'aux yeux de la doctrine dominante⁴²⁸, le droit à l'environnement ne fasse pas exception à cette analyse, les récents développements qu'ont connus les ordres constitutionnels et internationaux amènent à s'interroger sur son actualité. De nos jours, les "déclinaisons environnementales" de certains droits fondamentaux, combinées aux interprétations audacieuses de certains membres de la doctrine⁴²⁹, mettant en exergue un potentiel certain du droit à l'environnement (β), montrent qu'il peut être intéressant de dépasser cette incompatibilité apparemment irréductible avec le droit positif (α).

α) Une incompatibilité apparemment irréductible avec le droit positif

209. De façon très schématique, pour que l'on soit en présence d'un droit, dans le sens "objet juridique"⁴³⁰, plusieurs éléments doivent être réunis; il faut un objet (permission, faculté...), un sujet de ce droit (individu, personne morale...) et un organe juridictionnel chargé d'assurer le respect de ce droit.

Pour déterminer si le droit à l'environnement est bien un droit, il suffit donc, *a priori*, de déterminer si ces trois éléments de base (objet/sujet/organe de contrôle) sont réunis. Si l'objet et l'existence d'organes de contrôle potentiels ne semblent pas poser de difficulté(s) insurmontable(s), la question du (des) sujet(s) du droit à l'environnement reste entière.

210. À l'instar de ce que l'on peut observer concernant les grands principes du droit de

même ». Ce constat est particulièrement vrai pour les droits-solidarité.

Contra UNTERMAIER (J.), La Charte de l'environnement face au droit administratif, préc., p.159

427Nous empruntons l'expression à FAVOREU (L.) *et alii*, *Droit des libertés fondamentales*, préc., p.77

Dans le même ordre d'idée, Tom FARER rappelait, en 1989, qu'« un nombre significatif de gouvernements parmi les grandes puissances et de membres de la doctrine est incapable, voire refuse d'admettre des Droits de l'Homme collectifs » (FARER (T. J.), *The Integrity of State and the Rights of Minorities : towards Accomodation*, in *Les Droits de l'homme : universalité et renouveau 1789-1989*, ouvrage collectif sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », France, 1990, p. 228). Ce propos est toujours d'actualité.

428Cf *a contrario*, KISS (A.), Peut-on définir le Droit de l'Homme à l'environnement ?, *RJE*, n°1, 1976, p.15-18 : déjà à l'époque, la question était débattue opposant les partisans d'une formulation du fond de ce droit et les défenseurs d'une « *solution purement procédurale* » (*Ibid.*, p.16) à certains qui estimaient qu'une consécration n'était pas nécessaire, « *les lois visant à protéger l'environnement étant suffisamment efficaces* » (*Ibid.*, p.17).

COHENDET (M.A.), La Charte et le Conseil constitutionnel : point de vue, *RJE*, n° spécial, 2005, p.112-124 notamment : soulignant que sa consécration par l'article 1er de la Charte de l'environnement est sans ambiguïté, l'auteur estime que le droit à l'environnement est un véritable droit fondamental, un « *droit subjectif immédiatement invocable devant les juges* » (*Ibid.*, p.115).

Toutefois, le fait qu'elle admette l'effectivité limitée de ce droit (*Ibid.*, p.113), nous amène à remettre en cause sa vision qui nous semble participer d'un "optimisme" hors de propos compte tenu de la portée actuelle du droit à l'environnement 10 ans après l'adoption de la Charte.

429A l'instar de Marie-Anne COHENDET ou Nadia BELAÏDI

430Nous nous inspirons dans cette partie de l'« *esquisse d'une théorie des droits fondamentaux en tant qu'objets juridiques* » des auteurs du Précis Dalloz de *Droit des libertés fondamentales*

l'environnement, il paraît particulièrement difficile de circonscrire l'objet du droit à l'environnement. Cela tient tout à la fois à son émergence relativement récente et au fait qu'il s'est surtout « *formé dans le système du droit international dont il partage nécessairement le caractère peu formaliste* »⁴³¹. Cependant, il existe non seulement des textes ayant consacré un droit à l'environnement, mais, depuis plusieurs décennies, une partie de la doctrine y consacre ses recherches et quelques décisions juridictionnelles fournissent de précieuses indications.

Par exemple, à la lecture de certaines décisions du Conseil d'État français⁴³² ou du Conseil constitutionnel, il est raisonnable de penser que le droit à l'environnement peut être interprété comme un "droit à un environnement sain", présentant, dès lors, un lien indéniable avec la protection de la santé humaine⁴³³. D'ailleurs, au cours des dernières années, certains textes ont repris cette conception liant environnement et santé. La Charte de l'environnement française l'illustre parfaitement en consacrant, à l'article 1er, le « *droit de vivre dans un environnement équilibré et respectueux de la santé* », selon la formule proposée par le Garde des Sceaux de l'époque⁴³⁴.

211. À partir de ces éléments, certains membres de la doctrine ont proposé une définition du droit à l'environnement; ce serait « *un droit à un environnement sain, de qualité, convenable pour le développement de la personne, écologiquement équilibré ou approprié au développement de la vie* »⁴³⁵. Cette définition présente, certes, un fort degré de généralité et

431MARCOU (G.), Introduction à l'ouvrage collectif *Les Droits de l'Homme universalité et renouveau 1789 1989*, préc., p. 30

432Cf. par exemple, CE, 1er août 2013, *Association générale des producteurs de maïs et autres*, req. n°358103 : reprenant la jurisprudence communautaire, le juge rappelle que, pour prendre des mesures conservatoires comme une suspension ou une interdiction de mise sur le marché d'une semence OGM, il faut démontrer qu'il existe un « *risque important mettant en péril de façon manifeste la santé humaine, la santé animale ou l'environnement* ». On voit bien, malgré l'emploi de la conjonction "ou", le lien indéniable entre protection de l'environnement et préservation de la santé humaine.

433On rappellera que le qualificatif retenu "sain", du latin *sanus, a, um* sert de racine à *sanitas, atis* : la santé

On notera également que :

- cette approche existe également à l'étranger. Par exemple, le professeur chinois Xiong ZOU définit le droit à l'environnement comme « *un droit légal au profit des personnes physiques de bénéficier d'un environnement sain et favorable à leur existence et à leur développement* » (ZOU (X.), *Nouveau regard sur le délit environnemental*, in *Du droit de l'environnement au droit à l'environnement A la recherche d'un juste milieu*, ouvrage collectif sous la direction de CHAMBOREDON (A.), Éditions L'Harmattan, Paris, 2007, p.93)
- cette approche est prônée par une partie de la doctrine afin de renforcer le caractère opérationnel de la protection de l'environnement (cf. LAURENT (E.), *Social-écologie*, préc., p.197)

434On notera, à ce propos, qu'une partie de la doctrine a critiqué cette conception anthropocentrique du droit à l'environnement (cf. MATHIEU (B.), Observations sur la portée normative de la Charte de l'environnement, *Les Cahiers du Conseil constitutionnel*, n°15, 2003, p.147 : l'auteur souligne qu'il s'agit d'un « *texte essentiellement centré sur la protection de l'environnement de l'homme, pour l'homme lui-même* », ce qui en limite la portée ou encore PRIEUR (M.), La Charte, l'environnement et la Constitution, *AJDA*, 2003, p.353 : « *Sur le fond, si l'on se contente de qualifier l'environnement de « sain » on ne fait que réitérer inutilement la reconnaissance du droit à la santé élargi par le Conseil constitutionnel au droit à la sécurité des personnes et des biens. Il faut aussi un environnement écologiquement équilibré et préservant la biodiversité, les paysages et les biens culturels indispensables pour une écologie humaniste.* »)

435BELAÏDI (N.), Droits de l'Homme, environnement et ordre public : la garantie du bien-être, in *L'ordre*

pourrait apparaître, à première vue, comme une tentative de synthèse de conceptions contradictoires.

Néanmoins, si l'on décide d'en retenir une interprétation restreinte aux concepts essentiels que sont l' « environnement sain » et le « développement de la vie », il paraît possible de dégager un socle minimum du droit à un environnement sain. Ce droit aurait pour objet la garantie d'un environnement ne mettant pas en danger la santé humaine⁴³⁶.

Aller au-delà d'une telle interprétation supposerait de prendre parti dans le débat philosophique de la place de l'Homme dans l'environnement. Ce débat, aux racines historiques très anciennes, oppose schématiquement les partisans d'une conception anthropocentrique à ceux d'une vision écocentrique⁴³⁷; toutefois, un tel débat dépasse de loin l'objet de cette thèse

public écologique, ouvrage collectif sous la direction de BOUTELET (M.) et FRITZ (J.-C.), Bruylant, 2005, p.57

436 On trouvera de nombreuses illustrations de cette conception minimale dans le code de l'environnement à propos des organismes génétiquement modifiés (art. L125-3), de la qualité de l'eau (art. L211-5), de la lutte contre les pollutions ou encore de la gestion des déchets (art. L541-1). À titre d'exemple, on se contentera de citer l'article L220-1 du Code de l'environnement : les personnes publiques concourent à « *une politique dont l'objectif est la mise en œuvre du droit reconnu à chacun à respirer un air qui ne nuise pas à sa santé* ». On notera, en outre, la tournure négative retenue par les auteurs du texte, limitant encore la portée de ce droit.

On remarquera que cette hésitation au sein de la doctrine entre conception(s) large(s) et restreinte(s) aboutit généralement à un consensus sur une définition *a minima* (cf. LI (Q.) et LUO (J.), Composantes fondamentales du droit à l'environnement, in *Du droit de l'environnement au droit à l'environnement A la recherche d'un juste milieu*, ouvrage collectif sous la direction de CHAMBOREDON (A.), Éditions L'Harmattan, Paris, 2007, p.102 : « *tous les auteurs s'accordent sur le fait qu'il soit réaliste d'affirmer et de protéger le droit (...) de vivre dans un environnement sain* » c'est-à-dire le droit à l'environnement au sens strict ; ces auteurs semblent, cependant, avoir une conception extensive dans la mesure où ils fondent le droit à l'environnement sur le droit à l'existence « *imposant à l'État de prendre des mesures positives pour que le citoyen puisse bénéficier d'une vie saine* » (Ibid., p.105) et dans le même sens Commission mondiale sur l'environnement et le développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.), *Our Common Future*, préc., p. 319 : proposition de consacrer un droit fondamental de tous les êtres humains à un environnement sain et agréable)

437 En réalité, les courants sont plus nombreux. De façon schématique, Gérald HESS (cf. HESS (G.), *Éthiques de la nature*, préc., p.111-153) distingue cinq grandes postures éthiques (là où Luc FERRY en relevait seulement trois ; cf. FERRY (L.), *Le nouvel Ordre écologique L'arbre, l'animal et l'homme*, préc., p.26-28 : anthropocentrisme, utilitarisme, écologie profonde) susceptibles de nombreuses variations. Ces postures reposent sur une définition plus ou moins extensive de la communauté morale des êtres de la nature :

1. théocentrisme : c'est en relation avec un Dieu créateur que la nature présente un intérêt ; les obligations sont, dès lors, d'abord des obligations envers Dieu et, indirectement, envers les hommes ou les autres éléments de la nature. Il existe des variantes comme le "panthéisme" : « *Dieu est dans la nature et la nature est en Dieu* » (cf. EGGER (M.M.), *La création, lieu des énergies divines*, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collectif sous la direction de Bourg (D.) et ROCH (P.), p.76 et suivantes)
2. anthropocentrisme : l'homme est au centre de cette conception qui peut être étendue à l'espèce (critères phylogénétiques) ou restreinte sur la base de critère comme la rationalité. C'est « *la posture éthique la plus répandue [et] selon plusieurs philosophes [la] mieux à même (...) de mobiliser une communauté autour de la réalisation de certains objectifs* » (Ibid., p.129)
3. pathocentrisme : basé sur « *une forme de sensibilité manifestée par la souffrance ou la non-souffrance* » (Ibid., p.119), cette posture est critiquée car difficile à mettre en œuvre
4. biocentrisme : cette posture fait de tout être vivant un patient moral de la nature ; le biocentrisme peut, toutefois, être égalitaire ou hiérarchique
5. écocentrisme : il existe deux approches :
 - hylozoïsme : la matière a une vie propre, justifiant qu'elle soit prise en compte en tant que telle

et ne présente, selon nous, pas d'intérêt immédiat, dans la mesure où il apparaît possible de caractériser, fût-ce *a minima*, un objet du droit à l'environnement⁴³⁸.

212. Concernant l'existence d'organes de contrôle, le droit à l'environnement ne présentant, généralement, pas une grande effectivité en droit positif⁴³⁹, il est seulement possible de se demander si les juridictions existantes seraient susceptibles d'en assurer le respect.

En droit international, la question est cruciale car nombre de pollutions graves ont une

-
- holisme : théorie englobant dans la communauté morale « *diverses collectivités* » (*Ibid.*, p.124), allant de la biosphère à l'hypothèse de la Terre-Gaïa de LOVELOCK

Toutefois, le théocentrisme a perdu de sa pertinence dans nos sociétés occidentales modernes et les trois derniers courants (pathocentrisme, biocentrisme, écocentrisme) participent sensiblement de la même logique : ne pas faire de l'homme une entité supérieure et l'intégrer dans l'environnement. C'est pourquoi, nous nous contentons d'opposer les deux extrêmes que sont l'anthropocentrisme et l'écocentrisme, même si, *in fine*, ces deux postures éthiques peuvent être amenées à se rejoindre (*Ibid.*, p.366)

On ajoutera que, dans ce cadre, il existe de nombreux discours éthiques « *au sujet de la relation de l'homme à la nature* » dont Gérard HESS propose un résumé sous forme de tableau synoptique (cf. HESS (G.), *Éthiques de la nature*, préc., p.165 ; tableau reproduit à l'annexe 6), notamment susceptible d'intéresser le droit quant à la définition de la notion d'atteinte à l'environnement.

438On notera, cependant, un argument contre l'écocentrisme, particulièrement pertinent, nous semble-t-il, du point de vue du juriste : « *les concepts de l'éthique traditionnelle sont inadaptés à une pensée de la totalité. Devoirs, obligations, valeur morale..., tous ces concepts ne semblent pas bien convenir à un projet qui, d'emblée, s'efforce de penser dans un autre cadre conceptuel que celui de la dualité homme/nature, caractéristique de la culture occidentale moderne* » (cf. HESS (G.), *Éthiques de la nature*, préc., p.151).

Cet argument, cumulé avec la problématique d'une vision globale ignorant l'individu, sert de fondement à une critique de l'"écofascisme" dénoncé par certains, comme Luc FERRY (cf. FERRY (L.), *Le nouvel Ordre écologique L'arbre, l'animal et l'homme*, préc., p.117 et suivantes : partisan d'un « *humanisme prométhéen* » dans le cadre duquel pourrait se développer une écologie démocratique, l'auteur dénonce les dérives de l'écologie profonde, « *fondamentalisme [qui] en vient à être politiquement "inclassable" à force de mêler les thèmes traditionnels de l'extrême droite à ceux de l'extrême gauche* » (*Ibid.*, p.117). Prenant notamment l'exemple de la législation environnementale nazie, il souligne que l'écologie profonde, imprégnée de romantisme et se caractérisant, en définitive, par une haine de l'homme, reprendrait certains des thèmes du nazisme).

On relèvera, toutefois, que la présentation de Luc FERRY a été décriée pour son manque de rigueur (cf. HESS (G.), *Éthiques de la nature*, préc., p.175 et suivantes : l'auteur remet en cause son « *approche franchement superficielle et sans nuances* », voire anachronique serait-on tenté d'ajouter)

439Par exemple, en France, le Conseil constitutionnel a longtemps refusé de le consacrer expressément (cf. par exemple Décision n°90-277 DC du 25 juillet 1990, considérant 24 : le Conseil élude l'examen de la conformité à la Constitution d'un amendement étendant le champ d'application d'une exception à des prescriptions d'urbanisme en faveur de la préservation des sites en montagne et le déclare inconstitutionnel sur le fondement d'un vice de forme).

Après l'adoption de la Charte de l'environnement, le Conseil constitutionnel a admis la pleine valeur constitutionnelle des droits et devoirs proclamés :

- par la décision n°2008-564 DC, 19 juin 2008, *Loi relative aux organismes génétiquement modifiés*, rec. p.313 pour le contrôle *a priori* ; toutefois, la consécration, au considérant 49, intervient seulement dans une incise et
- par la décision n°2011-116 QPC, 8 avril 2011, *M. Michel Z et autres*, considérant 5, dans le cadre du contrôle *a posteriori* (le CE dans la décision d'assemblée *Commune d'Annecy* (requête n°297931) du 3 octobre 2008 a également consacré la valeur constitutionnelle de la Charte)

Si le droit à l'environnement a été consacré et semble avoir acquis le statut de droit fondamental, il reste, cependant, peu invoqué. En outre, le Conseil constitutionnel n'en a déduit qu'une « *obligation de vigilance [de chacun] à l'égard des atteintes à l'environnement qui pourrait résulter de son activité* » (décision n°2011-116 QPC) et l'on peut légitimement se demander s'il pourra aller beaucoup plus loin, la Charte apparaissant, à bien des égards, comme un « *bricolage conceptuel* » (cf. MATHIEU (B.), *Observations sur la portée normative de la Charte de l'environnement*, préc., p.147) La portée de ce droit, en droit français, paraît, dès lors, particulièrement limitée.

dimension planétaire. Pourtant, même si un tel droit paraît reposer nécessairement sur la coopération internationale⁴⁴⁰, celle-ci s'avère, en pratique, encore trop souvent limitée en matière de protection de l'environnement, comme en témoigne le refus de ratifier le protocole de Kyoto par les États-Unis, premiers émetteurs de gaz à effet de serre au monde.

Bien qu'il soit possible de trouver des références au droit à l'environnement dans certaines décisions de juridictions internationales⁴⁴¹, celles-ci sont souvent indirectes. En outre, il est permis de douter que des organes juridictionnels internationaux disposent de suffisamment de pouvoir sur les États souverains pour faire respecter le droit à un environnement sain. Dès lors qu'en est-il de l'effectivité du droit à l'environnement en droit interne ?

213. De nos jours, dans les droits internes où existe une justice constitutionnelle, un mouvement de constitutionnalisation touchant toutes les branches du droit⁴⁴² peut être observé. Dans ce cadre, le juge constitutionnel peut assurer une certaine uniformité des interprétations et un encadrement du législateur, susceptible de favoriser la garantie d'un droit à un environnement sain – lorsqu'il est consacré - face à d'éventuelles atteintes par des dispositions législatives.

Ensuite, même s'il s'agit d'une matière où les controverses scientifiques sont nombreuses, rien ne permet de supposer que le respect du droit à l'environnement ne pourrait être sanctionné par les juridictions nationales ordinaires. Pour s'en convaincre, il suffit de constater que les grands principes sectoriels du droit de l'environnement, que sont les principes de précaution et de prévention, sont régulièrement mentionnés et, parfois, employés par les juridictions nationales, en dépit de leur imprécision.

Tout au plus, peut-on souligner qu'en cette matière, les juges s'adjoindront peut-être plus fréquemment que dans d'autres les services d'experts, compte tenu des aspects très techniques

Il existe des exceptions, cependant, comme le cas brésilien (cf. infra)

440MARCOU (G.), Introduction à l'ouvrage collectif *Les Droits de l'Homme universalité et renouveau 1789 1989*, préc., p. 30

441Cf. CEDH, 9 décembre 1994, *López-Ostra c./ Espagne*, req. n° 16798/90 : dans cette affaire, la Cour se fonde sur l'article 8 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales protégeant le droit à la vie privée et familiale, pour estimer qu'il « va (...) de soi que des atteintes graves à l'environnement peuvent affecter le bien-être d'une personne et la priver de la jouissance de son domicile de manière à nuire à sa vie privée et familiale, sans pour autant mettre en grave danger la santé de l'intéressée » (§51).

Quoiqu'en utilisant ce fondement, la Cour ne reconnaisse que de manière très indirecte le droit à l'environnement, elle lui donne, toutefois, une grande portée, dépassant la seule protection de la santé humaine (dans le même sens, CEDH, 27 janvier 2009, *Tătar c./ Roumanie* req. n°67021/01)

La CEDH a pu également se fonder sur le droit à la vie consacré à l'article 2 de la Convention pour garantir une protection de l'environnement (cf. CEDH, 30 novembre 2004, *Öneryildiz c./ Turquie*, req. n°48939/99) comme l'a, d'ailleurs, fait la Cour suprême indienne (cf. CHELLIAH (R. J.), APPASAMY (P.P.), SANKAR (U.), PANDEY (R.), *Ecotaxes on polluting inputs and outputs*, préc., p.27 : la Cour Suprême interprète le droit à la vie de l'article 21 de la Constitution comme un droit à un air et une eau propres et un droit à un environnement intègre)

442Cf. FAVOREU *et alii*, *Droit constitutionnel*, préc., p.283 et suivantes

de la problématique environnementale envisagée du point de vue de la santé humaine.

214. Le principal obstacle à la "concrétisation" d'un droit effectif à un environnement sain se situe surtout au niveau de la définition des sujets de ce droit⁴⁴³. Dans le cadre de la Charte de l'environnement française, l'article 1er dispose que « *chacun a le droit de vivre dans un environnement équilibré et respectueux de la santé* ». Toutefois, une telle formulation ("chacun") ne paraît pas satisfaisante, car elle consacre plutôt « *un droit de vivre dans un environnement (...) un droit d'utiliser l'environnement [qui] ne constitue pas un droit à l'environnement* »⁴⁴⁴ réellement universel comme devrait l'être un droit-solidarité.

215. En outre, si tous les individus, personnes physiques en principe⁴⁴⁵, sans restriction d'âge, de sexe ou de nationalité⁴⁴⁶, sont *a priori* concernés par ce droit à l'environnement, c'est « *à la fois comme acteurs et bénéficiaires* »⁴⁴⁷. Le principe 1 de la *Déclaration de Stockholm* illustre, dès l'origine, cette double dimension du droit à l'environnement :

« *L'homme a un droit fondamental à la liberté, à l'égalité et à des conditions de vie satisfaisantes, dans un environnement dont la qualité lui permette de vivre dans la dignité et le bien-être. Il a le devoir solennel de protéger et d'améliorer la qualité de l'environnement pour les générations présentes et futures...* »

443Cf. Cour d'appel de Nagoya, 12 avril 1985, *Hanreijihō*, n°1150, p. 30 cité par NOMURA (T.), Le droit au respect de l'environnement, préc., p.217 : l'auteur rappelle qu'à l'occasion d'une affaire concernant la nouvelle ligne ferroviaire de Tokaido, cette cour d'appel a refusé de consacrer un droit subjectif à l'environnement dont « *on ne peut pas expliquer clairement le sujet, l'objet ni le contenu* », reprenant la motivation retenue 4 ans plus tôt par la Cour d'appel de Fukuoka dans une affaire concernant une centrale thermique jugée le 31 mars 1981 (*Hanreijihō*, n°999, p.33).

Près de 30 ans plus tard, après l'adoption d'un certain nombre de conventions internationales relatives à la protection de l'environnement, on peut estimer que les problématiques du contenu et dans une moindre mesure de l'objet (cf. infra sur l'absence de conceptualisation de la notion d'environnement) peuvent être dépassées. Reste cependant à définir le(s) sujet(s) du droit à l'environnement.

444XU (X.), Portée du « droit à l'environnement » dans la Constitution, in *Du droit de l'environnement au droit à l'environnement A la recherche d'un juste milieu*, ouvrage collectif sous la direction de CHAMBOREDON (A.), Éditions L'Harmattan, Paris, 2007, p.161

445C'est pourquoi la formulation « chacun » a été préférée dans la Charte de l'environnement à la locution « toute personne »

Toutefois, le professeur Shouqiu CAI note que « *le bénéfice du droit à l'environnement, traditionnellement réservé aux particuliers, a été étendu aux personnes morales ou assimilées, puis à l'État et plus généralement à l'Homme* » (CAI (S.), *Résultat et perspectives des recherches théoriques du droit à l'environnement*, préc., p.21)

446À la différence des droits civils et politiques, par exemple

447MARCOU (G.), Introduction à l'ouvrage collectif *Les Droits de l'Homme universalité et renouveau 1789 1989*, préc., p. 30

Dans le même sens MACHELON (J.-P.), Préface, in *Du droit de l'environnement au droit à l'environnement A la recherche d'un juste milieu*, ouvrage collectif sous la direction de CHAMBOREDON (A.), Éditions L'Harmattan, Paris, 2007, p.10 : « *le droit à l'environnement brouille les repères du sens commun juridique (...) Tous les êtres humains sont désormais créanciers et débiteurs à la fois.* »

que l'on retrouvera, par la suite, dans la plupart des textes consacrant les grands principes du droit de l'environnement y compris dans la Charte de l'Environnement⁴⁴⁸.

Cela remet en cause les traditionnelles distinctions entre débiteur et créancier d'un droit et entre droits individuels et collectifs, donnant une dimension protéiforme et potentiellement envahissante au droit à l'environnement. Ainsi, non seulement, déterminer les bénéficiaires et titulaires du droit à l'environnement s'avère complexe au regard des catégories juridiques existantes, mais reconnaître une portée importante à ce droit pourrait conduire à une paralysie de l'activité humaine⁴⁴⁹.

216. Si l'on ajoute à ces aspects la problématique temporelle avec la question des droits des générations futures, notion qui reste encore largement à préciser⁴⁵⁰, le sujet du droit à un environnement sain devient extrêmement difficile à cerner, en dépit de textes qui pourraient apparaître, *a priori*, sans ambiguïté⁴⁵¹.

Cette délicate question du sujet du droit à l'environnement est, d'ailleurs, présentée par la doctrine majoritaire comme l'obstacle dirimant à une consécration réellement effective de ce droit et, plus généralement, à la consécration des droits-solidarité. En effet, ces derniers présentent tous la caractéristique d' « être des droits universels, non plus seulement dans leur essence et dans leur portée, mais dans leurs éléments constitutifs mêmes, ce qui n'en clarifie ni le concept, ni l'emploi »⁴⁵².

217. Néanmoins, certaines initiatives constitutionnelles offrent des pistes de réflexion intéressantes en organisant, en sus de la proclamation d'un droit à l'environnement, une procédure juridictionnelle originale de garantie au bénéfice de sujets expressément désignés.

Par exemple, la constitution brésilienne consacre deux types d'action en justice⁴⁵³ :

448Ainsi, à côté des droits à l'environnement ou à l'information environnementale, la Charte consacre des devoirs, notamment aux articles :

- 2 : devoir de « prendre part à la préservation et à l'amélioration de l'environnement »
- 3 : devoir de prévention
- 4 : contribution à la réparation des dommages causés
- 6 : promotion par les pouvoirs publics de politiques de développement durable

449MATHIEU (B.), La Charte et le Conseil constitutionnel, point de vue, préc., p. 133 : l'auteur souligne les risques qu'il y aurait à voir un droit subjectif dans le droit à l'environnement, ce droit étant potentiellement contentiogène et facteur d'insécurité juridique compte tenu de « l'imprécision de la formulation et de l'impossibilité matérielle de concrétisation complète » (cf. dans le même sens LEPAGE (C.) et GUERY (F.), *La politique de précaution*, préc., p.337-338 et cf. infra)

450Cf. supra

451Cf. COHENDET (M.A.), La Charte et le Conseil constitutionnel : point de vue, préc., p.110-111 notamment

452FAVOREU (L.) et alii, *Droit des libertés fondamentales*, préc., p.51

453MENDES (C.), La constitution brésilienne de 1988 et la Déclaration de 1789 in *Les droits de l'homme : universalité et renouveau 1789-1989*, ouvrage collectif sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », France, 1990, p.139 : dans la constitution brésilienne, cette approche n'est pas spécifique du droit à l'environnement, la « Constitution [proclamant] le principe de l'auto-applicabilité des Droits de l'Homme [dont] la loi n'est plus la médiatrice nécessaire ».

Il n'est donc guère étonnant, dans une optique aussi novatrice, de voir figurer ce genre de procédures directement dans le texte constitutionnel, ce texte ayant « développé la notion de l'intérêt collectif dans la

- l'action populaire environnementale en annulation d'un acte « portant atteinte au patrimoine public (...) à l'environnement... » de l'article 5 point LXXIII, bénéficiant à tout citoyen et
- l'action civile publique environnementale prévue par l'article 129 point III, ouverte devant les juridictions civiles au ministère public, pour la défense d'intérêts collectifs.

Dès lors, certaines voix se sont élevées au sein de la doctrine, proposant de dépasser les cadres traditionnels du droit positif.

β) Un droit au potentiel encore inexploré

218. Depuis la *Déclaration de Stockholm* de 1972, le droit à un environnement sain a fait l'objet de nombreuses consécration formelles qui n'ont souvent qu'une portée juridique limitée, alors même que les textes leur servant de base (Constitutions⁴⁵⁴, déclarations, proclamations et autres chartes⁴⁵⁵) occupent une place élevée dans la hiérarchie des normes.

défense des Droits de l'Homme » (*Ibid.*, p.142) qui peut tout à la fois être invoqué par tout citoyen, mais également par la société.

Dans le même sens LEME MACHADO (P. A.), *L'environnement et la Constitution brésilienne*, *Les cahiers du Conseil constitutionnel*, n°15, 2003, p.162 notamment

On retrouve un système comparable dans la province de l'Ontario au Canada, par exemple (cf. Charte des droits environnementaux de 1993 de l'Ontario, article 82 et suivants autorisant toute personne à saisir la justice en cas d'atteinte à une ressource publique de l'Ontario)

454 Les constitutions récentes dans les PED fournissent de nombreux exemples comme l'illustrent :

- l'article 123 de la Constitution du Pérou de 1980
- l'article 19 de la Constitution chilienne de 1980
- l'article 15 de la Constitution malienne de 1992

455 Un bon exemple de ces multiples proclamations peut être recherché dans le droit communautaire où le droit à la protection de l'environnement a émergé parallèlement à la reconnaissance des droits fondamentaux au sein des Communautés, puis de l'Union (cf. pour un historique de cette évolution PINHEL ARAUJO (C.), *La protection des droits fondamentaux dans l'Union européenne à la lumière de la Charte des droits fondamentaux*, Mémoire de master 2 recherche Droit européen des affaires sous la direction du Professeur SURREL (H.), Lyon : Équipe de Droit International, Européen et Comparé, 2013, p.16-22)

Si le préambule de l'*Acte unique européen* (JOCE L 169 du 29 juin 1987, p.1) ne faisait que mentionner les droits fondamentaux par référence aux Constitutions des États membres (alinéa 4), plusieurs textes, sans valeur contraignante, ont dressé, dès la fin des années 1980, des catalogues de droits fondamentaux comprenant le droit à l'environnement. Par exemple, on peut citer l'article 24 de la résolution portant adoption de la *Déclaration des droits et libertés fondamentaux* adoptée par le Parlement européen le 12 avril 1989 (JOCE C 120 du 16 mai 1989, p.51).

Ce mouvement a abouti à la consécration solennelle du droit à l'environnement à l'article 37 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne, élaborée par une première Convention présidée par l'ancien Président de la République Fédérale d'Allemagne, Roman HERZOG (cf. GISCARD D'ESTAING (V.), *La Constitution pour l'Europe*, préc., p.36), proclamée lors du Conseil européen de Nice le 7 décembre 2000 et adoptée dans sa version définitive le 12 décembre 2007 :

« Un niveau élevé de protection de l'environnement et l'amélioration de sa qualité doivent être intégrés dans les politiques de l'Union et assurés conformément au principe du développement durable. »

Aux termes de l'article 6 paragraphe 1 alinéa 1er du traité de Lisbonne du 13 décembre 2007, entré en vigueur le 1er décembre 2009 (JOUE C 306 du 17 décembre 2007), la Charte a la même valeur que les traités. Toutefois, concernant le droit à la protection de l'environnement, la rédaction très générale retenue et la référence à la notion de développement durable ne permettent pas, selon nous, d'y voir un droit réellement effectif. Tout au plus, faut-il y voir un objectif pour le législateur communautaire et un principe

Comme le rappelle le professeur Shouqiu CAI, « dans beaucoup de pays, le droit du citoyen à l'environnement n'est pas encore un droit civil susceptible d'être sanctionné »⁴⁵⁶. Pour autant, est-il possible de dénier toute juridicité à ces textes ?

A notre sens, il n'en est rien. De tels textes peuvent, par exemple, être à l'origine :

- de coutumes en droit international qui, par la répétition, acquièrent une certaine portée en droit positif⁴⁵⁷.

- d'attentes légitimes ; sur ce fondement, un État pourrait se trouver dans l'impossibilité de changer une position clairement admise au détriment d'un autre État, le droit international admettant, dans certains cas, l'application de la technique anglo-saxonne de l'estoppel⁴⁵⁸.

De plus, ces textes peuvent servir de fondements à des décisions juridictionnelles. Suivant les circonstances, les juges pourront utiliser le droit à l'environnement pour encadrer l'activité

d'interprétation et de contrôle pour le juge (cf. article 52 paragraphe 5 et PINHEL ARAUJO (C.), La protection des droits fondamentaux dans l'Union européenne à la lumière de la Charte des droits fondamentaux, préc., p. 103)

On remarquera, d'autre part, que même lorsque le droit à l'environnement ne fait pas l'objet d'une consécration formelle, il est possible de le découvrir en filigrane derrière certaines théories. Par exemple, la "public trust doctrine" du professeur Joseph L. SAX se veut une extension à l'ensemble des ressources environnementales des garanties offertes par la puissance publique, notamment, en matière d'accès et de conservation pour le rivage des mers et des lacs. L'organisation d'une protection des ressources naturelles par le juge sur ce fondement, qui devrait passer par l'instauration d'un droit effectif et opposable au gouvernement, se rapproche de l'idée de droit à l'environnement (cf. SAX (J.L.), The Public Trust Doctrine in Natural Resource Law : Effective Judicial Intervention, *Michigan Law Review*, vol. 68:471, janvier 1970, p.474, p.556-557 et 565)

456CAI (S.), Résultat et perspectives des recherches théoriques du droit à l'environnement, in *Du droit de l'environnement au droit à l'environnement A la recherche d'un juste milieu*, ouvrage collectif sous la direction de CHAMBOREDON (A.), Éditions L'Harmattan, Paris, 2007, p. 31

457Comme l'a indiqué la Cour Internationale de Justice dans l'affaire ayant opposé la Libye et Malte à propos du plateau continental: «[i]l est bien évident que la substance du droit international coutumier doit être recherchée en premier lieu dans la pratique effective et l'opinio juris des États, même si les conventions multilatérales peuvent avoir un rôle important à jouer en enregistrant et définissant les règles dérivées de la coutume ou même en les développant» (*Plateau continental (Jamahiriya arabe libyenne/Malte)*, arrêt C.I.J., rec. 1985, p. 29-30, § 27)

458Cette théorie juridique, qui a fait l'objet d'une récente réception en droit civil français (cf. Cour de cassation, assemblée plénière, 27 février 2009, *Société Sédéa Électronique c./ Société Pace Europe*, pourvoi n°07-19.841, Bulletin de la Cour de cassation, Assemblée plénière, n°1) présente de « multiples visages » dans les droits internes, rendant son appréhension difficile

Prenant notamment l'exemple du droit anglais, le professeur FAUVARQUE-COSSON (cf. FAUVARQUE-COSSON (B.), La confiance légitime et l'estoppel [en ligne], *Electronic Journal of Comparative Law*, vol. 11.3, Décembre 2007, 47 p., [consulté le 11 décembre 2014]. <<http://www.ejcl.org>>) souligne qu'il existe des estoppels participant de deux grandes logiques : offensive (notamment le *proprietary estoppel*) et défensive à l'instar du *promissory estoppel*. Malgré cette ambiguïté, prolongeant l'obligation générale de bonne foi pesant sur les États, elle a été consacrée, non sans une certaine réticence, en droit international (cf. CIJ, 26 novembre 1984, *Activités militaires au Nicaragua*, rec. 1984, p.415).

Définie comme « une exception d'irrecevabilité opposable à toute allégation qui, bien que conforme à la réalité des faits, n'en est pas moins inadmissible parce que contraire à une attitude antérieurement adoptée par la partie qui l'avance » (GUGGENHEIM (P.), *Traité de droit international public Avec mention de la pratique internationale et suisse*, Librairie de l'Université, Georg & C^{ie} S.A., tome 2, Genève, 1954, p.158-159), elle pourrait, nous semble-t-il, fonder le respect de certaines obligations ou, au moins, l'interdiction de contester certains dispositifs en matière de protection de l'environnement (cf. infra *Taxe Cambridge*) par des États signataires de conventions internationales ayant pour objet la même dégradation de l'environnement.

normative des pouvoirs publics et/ou dégager de nouveaux principes jurisprudentiels⁴⁵⁹, concrétisant et prolongeant la notion de droit à un environnement sain.

219. De telles potentialités se révèlent particulièrement intéressantes du point de vue de la fiscalité environnementale ; elles permettent d'envisager, sur la base du droit à un environnement sain, non seulement une mise en cohérence des systèmes fiscaux avec la suppression des dispositions éventuellement dommageables pour l'environnement, mais également une justification de mesures fiscales environnementales⁴⁶⁰ *a priori* incompatibles avec le droit international.

220. Si l'on fait preuve d'un peu plus d'audace, il est même permis de se demander s'il n'est pas d'ores et déjà possible d'admettre une certaine effectivité du droit à l'environnement à travers la "déclinaison environnementale" de certains droits fondamentaux, que l'on rencontre depuis déjà quelques années. Par exemple, les droits participations connaissent, depuis la *Convention d'Arrhus*⁴⁶¹, des développements spécifiquement environnementaux avec la consécration du droit à l'information environnementale ou du droit à la participation en matière environnementale.

À la lumière de ces évolutions, certaines voix se sont élevées au sein de la doctrine, allant jusqu'à proposer une nouvelle conception des droits fondamentaux. Par exemple, monsieur Salvatore SENESE, conseiller à la Cour de cassation italienne suggérait, dès le début des années 1990, face à l'émergence de « *nouveaux besoins fondamentaux* »⁴⁶², de tirer toutes les conséquences des textes existants en reconnaissant la pleine valeur des droits de l'homme de la troisième génération comme le droit à la paix ou le droit à l'environnement. Dans la mesure où le respect de ces droits conditionne la protection de tous les autres, une telle

459Cf. par exemple CEDH, 9 décembre 1994, *López-Ostra c./ Espagne*, préc. : cette décision révèle une dimension environnementale du droit au respect du domicile

460Cf. infra

461 *Convention sur l'accès à l'information, la participation du public au processus décisionnel et l'accès à la justice en matière d'environnement*, signée à Aarhus le 25 juin 1998 : « *Reconnaissant que chacun a le droit de vivre dans un environnement propre à assurer sa santé et son bien-être et le devoir, tant individuellement qu'en association avec d'autres, de protéger et d'améliorer l'environnement dans l'intérêt des générations présentes et futures* », cette convention prévoit, par exemple, que les États parties doivent organiser un accès à l'information environnementale « *sans que le public ait à faire valoir un intérêt particulier* » (art. 4 §1 a)), en faisant un véritable droit à l'information environnementale (la participation est notamment organisée par les articles 6 à 8)

462 SENESE (S.), Droit à la Paix et Droits de l'Homme, in *Les droits de l'homme : universalité et renouveau 1789-1989*, ouvrage collectif sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », France, 1990, p.197

Dans le même sens MAZAURIC (C.), La déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen et la Révolution française, in *Les droits de l'homme : universalité et renouveau 1789-1989*, ouvrage collectif sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », France, 1990, p. 88 : l'auteur appelle à « *inventer les mots nouveaux dont nous avons besoin pour formuler nos aspirations qui sont aussi neuves, essentielles et impérieuses que l'étaient* » celles des révolutionnaires.

reconnaissance s'avérerait même indispensable et ne poserait pas de difficulté théorique insurmontable pour au moins deux raisons.

D'une part, il n'y aurait « *pas d'obstacles de principe à ce qu'un bien soit en même temps l'objet d'un droit individuel et l'objet d'un droit collectif* »⁴⁶³; le droit à l'environnement de l'individu serait, ainsi, un droit subjectif d'un genre nouveau, en ce qu'il bénéficie tout à la fois à l'individu lui-même et à l'humanité toute entière⁴⁶⁴. D'autre part, le rôle du juriste étant de faire évoluer le droit, de « *développer la dynamique rationnelle des règles de droit existantes (...) en accord avec le contexte non moins qu'avec le texte* »⁴⁶⁵, rien ne s'opposerait à une évolution profonde du concept de droit fondamental.

221. Toutefois, il nous paraît encore prématuré d'adhérer à une telle conception qui non seulement repose sur une confusion des droits interne et international mais supposerait également une conceptualisation particulièrement aboutie de ce nouvel objet juridique. Quand on observe le temps qu'a pu mettre la notion de droit fondamental à s'imposer dans nos ordres juridiques depuis les premiers écrits de la doctrine allemande et l'arrêt *Lüth*⁴⁶⁶, on peut légitimement penser qu'une telle solution ne porterait pas ses fruits avant quelques décennies.

463SENESE (S.), Droit à la Paix et Droits de l'Homme, préc., préc., p.202.

Une telle position peut s'expliquer dans la mesure où la plupart des participants à la conférence internationale réunie par l'Association Internationale des Juristes Démocrates à l'UNESCO semblent s'accorder sur le point que l'individu est toujours le bénéficiaire ultime des Droits de l'Homme, quel que soit le droit considéré (cf. dans ce sens MARCOU (G.), Introduction à l'ouvrage collectif *Les Droits de l'Homme universalité et renouveau 1789 1989*, préc., p.23, NORDMANN (J.), Ouverture à l'ouvrage collectif préc., p. 68 : « *l'individu est le sujet ultime des [droits-solidarité], même quand l'exercice ou la jouissance n'en peuvent être que collectifs* » ou encore RASKIN (M.), The Declaration of 1789 and the anglo-american Heritage, in *Les Droits de l'Homme universalité et renouveau 1789 1989*, préc., p. 100). Dès lors, la question du titulaire d'un droit à l'environnement relève plus de la technique juridique que d'un réel problème de fond.

Cf. dans le même sens CAI (S.), Résultat et perspectives des recherches théoriques du droit à l'environnement, préc., p.35 et suivantes : le droit à l'environnement est un « *droit nouveau* », ni civil, ni public, reposant sur une théorie et des procédures d'un nouveau genre

464Cf MATHIEU (B.), Observations sur la portée normative de la Charte de l'environnement, préc., p.146 : le professeur MATHIEU estimait, dans ce sens, que le choix de recourir à une Charte adossée à la Constitution, participait de cette logique et illustre « *une dimension nouvelle et autonome de la protection des droits fondamentaux* »

465Ibid, p.203

Dans le même sens François RIGAUD appelle à « *dépasser la distinction stérile entre les générations successives des Droits de l'Homme* » face à des problématiques comme l'environnement qui concernent, de nos jours, l'humanité entière (RIGAUD (F.), Complémentarité des Droits de l'Homme et multiplicité des moyens d'action, in *Les droits de l'homme : universalité et renouveau 1789-1989*, ouvrage collectif sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », France, 1990, p.379 et suivantes)

466Cour de Karlsruhe, 15 janvier 1958, *Lüth*, BVerfGE tome 7, p.198-230 : célèbre décision dans laquelle un recours du cinéaste Veit HARLAN contre un appel au boycott d'un de ses films lancé par le directeur de l'office de presse du Land de Hambourg Erich LÜTH, amena la cour constitutionnelle allemande à développer sa théorie de l'effet horizontal des droits fondamentaux qui « *sont [non seulement] en première ligne comme droits de résistance des citoyens contre l'État (...) mais incarnent également un ordre objectif de valeurs, qui s'impose dans tous les domaines du droit...* » (p.198)

C'est pourquoi, certains auteurs⁴⁶⁷ préfèrent envisager, de façon, certes contestable d'un point de vue juridique⁴⁶⁸, mais fondamentalement pragmatique⁴⁶⁹, le droit à l'environnement comme un simple objectif. Si la notion d'objectif relève souvent de la sphère politique, elle n'est cependant pas dénuée de toute portée juridique comme en témoignent, par exemple, la catégorie des objectifs à valeur constitutionnelle (OVC) consacrés par le Conseil constitutionnel français⁴⁷⁰.

Ces objectifs ont notamment pour fonction de créer de véritables obligations (ou

467MATHIEU (B.), Observations sur la portée normative de la Charte de l'environnement, préc., p.147 et suivantes : le professeur MATHIEU voit dans la Charte la consécration de nouveaux objectifs à valeur constitutionnelle susceptibles de favoriser un renforcement du contrôle opéré sur le législateur par le juge constitutionnel.

Contra SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., p.331-334 : l'auteur analyse le droit à l'environnement comme un droit se composant de deux éléments :

- « une obligation mise à la charge des pouvoirs publics d'agir dans l'intérêt de l'environnement à la fois en contrant les nuisances et en garantissant un milieu offrant les conditions de vie indispensables à l'épanouissement [des citoyens] »
- « des droits-fonctions spécifiques accordés aux citoyens »

Tout le problème d'une telle définition se situe au niveau de la définition de l'objet du droit à l'environnement. En effet, les « droits-fonctions » apparaissent plus comme des déclinaisons environnementales de droits-participation existant par ailleurs, alors que l'obligation générale d'agir à la charge des pouvoirs publics n'emporte pas de grandes conséquences si elle ne s'accompagne de la reconnaissance de droits substantiels précis (droit à la lumière, à un air pur...). C'est pourquoi, nous avons une préférence pour la thèse du professeur MATHIEU.

468Cf COHENDET (M.A.), La Charte et le Conseil constitutionnel : point de vue, préc.

Dans le même sens HUTEN (N.), Question préjudicielle de constitutionnalité et Charte de l'environnement [en ligne], communication dans le cadre du 5ème atelier du VIIe Congrès français de droit constitutionnel, p.5, [consulté le 12 décembre 2014] .
<<http://www.droitconstitutionnel.org/congresParis/comC5/HutenTXT.pdf>>

ou encore VAN LANG (A.), La protection constitutionnelle du droit à l'environnement, in *Du droit de l'environnement au droit à l'environnement A la recherche d'un juste milieu*, ouvrage collectif sous la direction de CHAMBOREDON (A.), Éditions L'Harmattan, Paris, 2007, p.128

Face à l'argument qui consiste à souligner que les OVC ne sont pas inscrits dans les textes, mais révélés par le Conseil constitutionnel, on pourra opposer deux éléments :

1. le droit à l'environnement est un droit d'un genre nouveau ; il pourrait, dès lors, être possible de lui reconnaître un régime proche de celui des OVC, bien qu'il n'ait pas été dégagé comme un OVC classique
2. ce droit présente des liens étroits avec la santé ; or, on notera qu'en matière de santé, il existe, à côté du droit à la protection de la santé ayant une base textuelle(al. 11 du préambule de 1946), un objectif de protection de la santé publique. Le droit à l'environnement pourrait participer de la même logique.

469HUTEN (N.) et COHENDET (M.A.), La Charte de l'environnement deux ans après : chronique d'une anesthésie au Palais Royal, *RJ E*, 2007, n°3, p. 277-294 : face à la jurisprudence du CC et du CE, les auteurs sont bien contraints de reconnaître l'effectivité très limitée de la Charte de l'environnement dans la jurisprudence et la tendance de ces juridictions à ne voir, en dehors de l'article 5, que des OVC dans la Charte (hors quelques décisions exceptionnelles comme TA de Châlons-en-Champagne, ordonnance du 29 avril 2005, *Conservatoire du patrimoine naturel, Ligue de protection des oiseaux, Fédération des conservatoires d'espaces naturels c./ Préfet de la Marne*, *RJ E*, n°spécial 2005, p.307-309)

En définitive, si, formellement, le droit à l'environnement apparaît comme un véritable droit fondamental (droit justiciable consacré par des textes au sommet de la hiérarchie des normes), il se rapproche beaucoup, en pratique, d'un OVC par ses effets.

470Cf. MONTALIVET (P. De), Les objectifs à valeur constitutionnelle, préc. : celui-ci estime qu'à côté du droit à l'environnement consacré par la Charte, existerait un objectif de protection de l'environnement, que l'on peut déduire des travaux préparatoires.

interdictions) pour le législateur, c'est-à-dire au niveau où la problématique environnementale est la plus prégnante. Dans ce cadre, le droit à l'environnement pourrait alors pénétrer en douceur nos ordres juridiques, garantissant toujours une prise en compte *a minima* de l'objectif de protection de l'environnement. C'est ainsi qu'une partie de la doctrine et le Conseil constitutionnel, semble-t-il, conçoivent le droit à l'environnement consacré par l'article 1er de la Charte de l'environnement⁴⁷¹.

222. Face aux difficultés de délimitation du contenu du droit à l'environnement et de définition de ses sujets, le Conseil constitutionnel a pu estimer qu' :

*« il résulte des [articles 1er et 2 de la Charte] que chacun est tenu à une obligation de vigilance à l'égard des atteintes à l'environnement qui pourraient résulter de son activité ; qu'il est loisible au législateur de définir les conditions dans lesquelles une action en responsabilité peut être engagée sur le fondement de la violation de cette obligation ; que, toutefois, il ne saurait, dans l'exercice de cette compétence, restreindre le droit d'agir en responsabilité dans des conditions qui en dénaturent la portée »*⁴⁷².

Si le juge constitutionnel admet l'effet direct du droit à l'environnement, ce droit ne s'accompagne pas de droits substantiels réels comme le droit à un air sain ou à la lumière par exemple; il n'implique qu'une obligation de vigilance très générale et peu contraignante. Cette obligation pourra, au mieux, fonder une action en responsabilité dont la définition reste largement laissée à l'appréciation du législateur, le juge n'exerçant qu'un contrôle restreint⁴⁷³.

471Cf. dans le même sens, le droit à la protection de l'environnement consacré par l'article 37 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne semble également relever des "principes" mentionnés à l'article 52 paragraphe 5 de la Charte (cf. supra) bien que certains désirent déjà y voir un droit fondamental (cf. Conclusions de l'avocat général Pedro CRUZ VILLALÓN, présentées le 17 février 2011, dans l'affaire C-120/10, *European Air Transport c./ Collège d'environnement de la Région de Bruxelles-Capitale et Région de Bruxelles-Capitale* (rec. 2011, p. I-7887 et suivantes, notamment point 78 et suivants) ou encore AFROUKH (M.), La notion de *droit correspondant* dans la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne, RAE, 2011, n°4, p.765-780 : l'auteur estime que la notion de « *droits correspondants* » de l'article 52 §3 permettrait de faire de certains principes de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne de véritables droits sur la base des droits garantis par la jurisprudence de la CEDH)

472Conseil constitutionnel, Décision n°2011-116 QPC, 8 avril 2011, *M Michel Z et autres*, préc.

473Cf. Commentaire aux Cahiers du Conseil constitutionnel [en ligne], [consulté le 20 juillet 2013] .
<http://www.conseil-constitutionnel.fr/conseil-constitutionnel/root/bank/download/2011116QPCccc_116qpc.pdf>

Cette décision fut d'ailleurs vivement critiquée par une partie de la doctrine qui a pu y voir une décision « inutile » et « floue » (cf. FOUCHER (K.), La première application de la Charte de l'environnement par le Conseil constitutionnel dans le cadre de la QPC : de l'inédit, de l'inutile et du flou, *AJDA*, 13 juin 2011, n°20, p.1158-1161) ou encore « l'occasion manquée » (cf. REBEYROL (V.), L'environnement devant le Conseil constitutionnel : l'occasion manquée, *Rec. Dalloz*, 12 mai 2011, n°18, p.1258-1261 : l'auteur dénonce le raisonnement du Conseil constitutionnel « centré sur le principe de responsabilité » qui conduit à déduire une obligation de vigilance d'une interprétation discutable des articles 1 et 2 de la Charte. Cela amène à « limiter la protection de l'environnement offerte par la Constitution à la possibilité, pour le requérant,

Cette analyse du juge constitutionnel réduit le droit à l'environnement « à la dimension collective de « norme-objectif » »⁴⁷⁴ et confirme qu'en France, le droit à l'environnement n'a, en pratique, qu'une effectivité limitée⁴⁷⁵.

223. La notion d'ordre public écologique, à mi-chemin entre droit et valeur sociétale, participe d'une telle approche. Toutefois, cette notion d'ordre public écologique nous paraît encore moins contraignante que la notion de droit à l'environnement et apparaît, dès lors, comme un véritable succédané du droit à l'environnement.

§2) L'ordre public écologique, succédané du droit à l'environnement ?

224. La notion d'ordre public écologique est au cœur de nombreuses réflexions des spécialistes du droit de l'environnement et intéresse même certains fiscalistes⁴⁷⁶ qui ont pu y voir l'un des fondements de la fiscalité environnementale. Toutefois, « l'examen du droit positif conduit beaucoup [de ces spécialistes] à ne reconnaître qu'un poids limité à l'ordre public écologique dans la situation actuelle »⁴⁷⁷. À ce jour, l'ordre public écologique apparaît, en effet, comme un « processus en cours »⁴⁷⁸, une notion en devenir.

Ainsi, tant en droit international qu'en droit interne, l'ordre public écologique ne nous paraît encore avoir qu'un potentiel très limité comme fondement de la fiscalité environnementale. Néanmoins, si cela tient essentiellement aux caractéristiques de la notion d'ordre public en droit interne (β), ce potentiel limité en droit international s'explique plutôt par l'évolution de la place reconnue à la protection de l'environnement en droit international (α).

d'exercer une action pour faute prouvée »)

474Cf. FOUCHER (K.), La première application de la Charte de l'environnement par le Conseil constitutionnel dans le cadre de la QPC : de l'inédit, de l'inutile et du flou, préc., p.1159

475Cf. VAN LANG (A.), La protection constitutionnelle du droit à l'environnement, p.137 : les décisions récentes permettent apparemment de répondre à l'interrogation de l'auteur qui se demandait si le droit à l'environnement serait un « avorton débile voué à l'oubli ou [une] force de la nature capable de hisser les exigences environnementales dans la sphère de l'effectivité »

476Cf. HERTZOG (R.), Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains, préc., p.149-171 : selon le professeur HERTZOG, « le fondement le plus pertinent [de la fiscalité environnementale] est un principe d'organisation de l'ordre public environnemental » (p.149)

477BOULETEL (M.) et FRITZ (J.-C.), *L'ordre public écologique*, Bruylant, 2005, p. X : on remarquera d'ailleurs le sous-titre de cet ouvrage collectif « *Towards an ecological public order* » qui implique bien que la notion d'ordre public écologique restait encore un objectif à atteindre en 2005. Cela nous semble toujours être le cas.

478Ibid , p.X

α) Un potentiel limité en droit international tenant à l'évolution de la place de la protection de l'environnement

225. Depuis le début du XXe siècle, le droit international a évolué. Si, à l'origine, il s'agit d'un droit essentiellement conventionnel fondé sur la réciprocité, il s'est enrichi, à partir de la Première Guerre mondiale, d'une dimension multilatérale n'impliquant plus forcément cet élément de réciprocité. Cela a abouti, quelques années plus tard, non seulement à « *la construction [encore en cours] d'un pouvoir international de droit supérieur aux États* »⁴⁷⁹ sur le plan institutionnel, mais également à la reconnaissance, au fond, d'une véritable hiérarchie entre les normes internationales.

Au sommet de cette hiérarchie, se trouverait un *jus cogens*, défini aux termes de l'article 53 de la *Convention de Vienne* du 23 mai 1969 comme un ensemble de « *norme[s] impérative[s] du droit international général (...) acceptée[s] et reconnue[s] par la communauté internationale des États dans son ensemble, en tant que norme[s]* » auxquelles il n'est, en principe, pas possible de déroger. Même s'il existe encore de nombreuses critiques à l'encontre du *jus cogens*⁴⁸⁰, cette notion permet de mieux comprendre comment un véritable ordre public international, constitué d'un ensemble de règles impératives s'imposant aux États, a pu émerger.

Si cet ordre public permet d'apprécier la licéité de l'objet des traités internationaux, il va également et surtout régir les rapports entre États souverains lorsqu'il n'existe pas de traité international. Dès lors, se pose la question de savoir s'il est possible de conférer une dimension environnementale à cet ordre public international, impliquant des obligations juridiques en termes de protection de l'environnement à la charge des États.

226. Au lendemain de la Seconde Guerre mondiale, de nombreuses conventions internationales comme la *Convention internationale pour la réglementation de la chasse à la baleine* de 1946⁴⁸¹, sont venues organiser la protection de l'environnement, notamment à

479 DAILLIER (P.) et PELLET (A.), *Droit international public*, préc., p. 70 et suivantes

480 *Ibid.*, p. 205 : les auteurs rappellent la critique récurrente de cette notion de *jus cogens* par une partie de la doctrine; « *dans une société à structure primitive, sans pouvoir législatif et sans autorités judiciaires, comme la société des États souverains, [la reconnaissance du jus cogens] est dangereuse* » car elle pourrait entraîner une remise en cause arbitraire des traités conclus sur le fondement de normes prétendument impératives.

Néanmoins, selon les auteurs, le risque est limité tant que l'on ne perd pas de vue que la structure du droit international n'est pas figée, le volontarisme positiviste n'étant plus que l'un des aspects du droit international actuel...

481 *Convention internationale pour la réglementation de la chasse à la baleine* conclue à Washington le 2 décembre 1946 (traduction publiée au JORF, 7 janvier 1949) : cette convention organise la chasse à la baleine dans une perspective de préservation des stocks pour les générations futures (alinéa 2 du préambule), par l'instauration d'une Commission internationale de la chasse à la baleine (art. III)

travers les notions de « droit des générations futures » et de « patrimoine de l'humanité ». Cependant, après cette phase d'expansion, les années 1990 ont marqué un certain reflux de la problématique environnementale sur la scène internationale dont témoignent plusieurs éléments.

D'une part, la notion de « patrimoine de l'humanité » tend à être écartée au profit de formulations plus vagues comme la référence à « une préoccupation commune de l'humanité », notamment utilisée dans la *Convention sur la diversité biologique*⁴⁸². Cette reformulation contestable⁴⁸³, supprimant la dimension temporelle du terme "patrimoine", s'explique par des considérations économiques, notamment mises en avant par les pays disposant de ressources importantes⁴⁸⁴. D'autre part, la notion de développement durable connaît une évolution depuis quelques années. L'aspect développement est écarté face aux impératifs sécuritaires de lutte contre le terrorisme et la protection de l'environnement se limite « *de plus en plus [à la] conservation* »⁴⁸⁵.

227. Face à ces évolutions, « *il n'est pas aisé de dégager le cadre juridique précis d'un ordre public écologique* »⁴⁸⁶, qui n'est susceptible d'émerger que « *s'il y a un véritable consensus mondial à la fois sur des facteurs essentiels de la démocratie politique et sur des facteurs minimaux de la démocratie économique* »⁴⁸⁷. Tout au plus, peut-on noter que certaines juridictions internationales ont pu avoir recours à cette notion.

Mais, compte tenu de la juridicité généralement limitée des textes internationaux relatifs à la protection de l'environnement, couplée à la régression de la place de la protection de l'environnement parmi les priorités internationales en période de crise économique, la dimension écologique de l'ordre public ne nous paraît pas susceptible de générer des obligations très précises et contraignantes à la charge des États.

C'est pourquoi, la notion d'ordre public écologique, bien qu'elle ait fait l'objet d'une définition par certains membres de la doctrine, peine à percer en droit international. Certains auteurs en appellent d'ailleurs à la consécration d'un nouveau concept : la « justice environnementale », afin d'affermir la notion d'ordre public écologique⁴⁸⁸.

482Convention sur la diversité biologique signée dans le cadre de l'ONU à Rio le 5 juin 1992 : le 3ème alinéa du préambule dispose « *que la conservation de la diversité biologique est une préoccupation commune à l'humanité* »

483KISS (A.), *L'ordre public écologique*, préc., p.163

484Par exemple, l'un des objectifs de la convention sur la diversité biologique est d'organiser une exploitation équitable des ressources génétiques, en conférant aux États une souveraineté sur leurs ressources naturelles (art. 3 et 15) et en prévoyant un accès et des transferts de technologie (art. 16)

485BRUNEL, p.92-93 et 108 et suivantes

486KISS (A.), *L'ordre public écologique*, préc., p.164

487SALMON (J.), *Droit international, société interne et Droits de l'Homme* (table ronde), in *Les Droits de l'Homme : universalité et renouveau 1789-1989*, ouvrage collectif sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », France, 1990, p. 310

488KISS (A.), *L'ordre public écologique*, préc., p.166

228. Dans ces conditions, l'ordre public écologique international ne peut pas vraisemblablement constituer un fondement de la fiscalité environnementale, alors même qu'en droit interne, la notion d'ordre public écologique paraît peu susceptible de prospérer.

β) Un potentiel limité en droit interne tenant aux caractéristiques de la notion d'ordre public

229. La notion d'ordre public fait partie de ces quelques concepts, au cœur du droit et, pourtant, si difficiles à définir. Il faut dire que plusieurs conceptions⁴⁸⁹ de l'ordre public coexistent en droit interne, quoique ces différentes conceptions tendent toutes, finalement, à organiser la protection d'un ensemble de valeurs jugées fondamentales.

Comme l'illustre, par exemple, la thèse de Fabien CADET dans le cadre du droit international privé⁴⁹⁰, deux types d'ordre public peuvent être distingués. À l'origine, l'ordre public est un outil de règlement des conflits de lois, permettant au juge de mettre en avant les

489 Outre la distinction que nous développons entre ordre public objectif/ordre public subjectif, on notera la distinction entre conception homogène et hétérogène de l'ordre public.

Par exemple, Jean-François ROMAIN estime qu'il existe un ordre public technique ou essentiel - « *normes à caractère essentiel, compte tenu de l'organisation de la société qui tend[ent] à la réalisation de l'intérêt général (...) et souvent s'imposent aux individus dans leurs rapports avec la personne étatique* » - et un ordre public fondamental, « *dont le respect s'impose pleinement à la personne étatique en tant qu'État de droit* » (ROMAIN (J.-F.), L'ordre public (notion générale) et les Droits de l'Homme, in *L'ordre public : concept et applications*, Les conférences du Centre de Droit privé et de Droit économique Vol. III, Bruylant, Bruxelles, 1995, p. 32) dans le cadre de sa conception moniste de l'ordre public. Selon lui, existerait un "noyau dur" homogène dans la notion de l'ordre public; cette théorie s'oppose à la conception classique de l'ordre public, vu par la doctrine majoritaire comme une notion hétérogène, définie au cas par cas suivant les circonstances.

490 CADET (F.), *L'ordre public en droit international de la famille Étude comparée France/Espagne*, préc., p.64 et suivantes : face aux limites de la conception traditionnelle de l'ordre public, notamment dans le cadre de l'application des droits fondamentaux, la jurisprudence s'est orientée vers la définition d'un « *nouveau type d'ordre public* » : l'ordre public objectif, permettant d'assurer de façon plus effective et universelle le respect de certains principes. Ce nouvel ordre public consiste à « *appliquer les principes impératifs sans appréciation ni interprétation (...) et sans rechercher les éléments concrets du litige* » (*Ibid.*, p.74), devenant ainsi un véritable instrument de mise en œuvre des droits fondamentaux.

Si un tel ordre public peut poser des difficultés dans des litiges relevant du droit international privé (*Ibid.*, p.91 et suivantes), il pourrait *a priori* présenter un intérêt certain dans le cadre de notre étude, alors que le droit à l'environnement apparaît, au mieux, comme un droit fondamental en devenir. Un tel ordre public pourrait, par exemple, être utilisé par le juge constitutionnel, afin d'encadrer l'action législative.

Cependant, on notera que l'auteur n'envisage cette notion d'ordre public objectif qu'en matière de « *principes réellement fondamentaux (...) arrivés "à maturation"* » (*Ibid.*, p.111). Il nous semble, dès lors, difficile d'admettre l'existence d'un ordre public écologique objectif, sur le fondement d'un droit fondamental en devenir...

D'autre part, il ne faut pas oublier les caractéristiques du contrôle opéré par le juge constitutionnel sur les droits fondamentaux (cf. FAVOREU (L.) *et alii*, *Droit des libertés fondamentales*, préc., p. 179 et suivantes). Ces droits, qui ne sont pas soumis à une hiérarchie doivent, en principe, être conciliés par le législateur – c'est la réserve de loi - sous le contrôle du juge constitutionnel. Ce dernier va seulement s'assurer que le législateur ne dénature pas ces droits (« limite aux limites »). Dans ces conditions, un ordre public écologique objectif ne présenterait qu'un intérêt limité et ne serait pas vraiment susceptible de s'imposer systématiquement au législateur via le contrôle de constitutionnalité.

C'est pourquoi nous nous bornerons à étudier la définition traditionnelle de l'ordre public.

valeurs qu'il estime fondamentales⁴⁹¹ : il s'agit d'un ordre public subjectif. Toutefois, depuis quelques années cette notion est concurrencée par l'émergence d'un ordre public objectif, qui s'impose au juge. S'il s'agit, dans ces deux cas, de protéger des valeurs fondamentales, la logique et la portée de la notion d'ordre public sont différentes. Dans le cadre de la recherche d'un fondement de la fiscalité environnementale, seule nous intéresse, cependant, la portée de la notion d'ordre public du point de vue du législateur.

230. De façon simplifiée et traditionnelle, l'ordre public peut être défini comme un ensemble de valeurs jugées fondamentales dont le respect conditionne la paix publique; cet ordre public va permettre, suivant les circonstances, soit de garantir certains droits, soit de limiter certaines libertés⁴⁹². Cette définition très générale ne doit pas masquer deux aspects intrinsèques de ce concept : sa malléabilité et son importance.

L'ordre public présente, en effet, la caractéristique d'être nécessaire à la vie en communauté, afin d'organiser l'articulation des droits de chacun; c'est sa dimension publique. D'autre part, il est évolutif en fonction des circonstances de temps et de lieu; instrument souple, il permet une adaptation et une interprétation de la règle de droit, favorisant le respect des valeurs reconnues fondamentales par la société.

Si cette notion peut être intéressante comme fondement de réglementations administratives, deux questions se posent en l'occurrence. D'une part, cette notion est-elle susceptible de présenter une dimension écologique ? D'autre part, cet ordre public écologique peut-il servir de fondement à la fiscalité environnementale ?

231. En France, sur la base de « *la prolifération des dispositions pénales qui garantissent notamment la protection de la nature* »⁴⁹³ et des nombreuses polices administratives spéciales

491 Par exemple, la chambre criminelle de la Cour de cassation a pu utiliser la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales de manière très souple, pour étayer certains principes qu'elle entendait faire respecter (cf. par exemple Chambre criminelle du 5 décembre 1978 *Baroum* (Bulletin de la Cour de cassation, chambre criminelle n°346) fondant, sur l'article 6 de la Convention, le droit du prévenu à connaître complètement la prévention)

492 KISS (A.), *L'ordre public écologique*, préc., p.156-157

493 VINCENT-LEGOUX (M.-C.), *L'ordre public écologique en droit interne*, in *L'ordre public écologique*, ouvrage collectif sous la direction de BOUTELET (M.) et FRITZ (J.-C.), Bruylant, 2005, p. 89 : on notera cependant que les exemples donnés par l'auteur de traduction juridique de cet ordre public écologique ne sont pas toujours convaincants.

Par exemple, s'il est possible de considérer que les polices administratives spéciales ont une dimension écologique, ce n'est qu'un aspect du problème; elles organisent également la protection d'autres aspects de l'ordre public, de la santé publique à la sécurité des personnes.

Concernant les infractions pénales d'autre part, les exemples d'incriminations touchant spécifiquement la protection de l'environnement sont rares, mis à part le délit de pollution des eaux (articles L216-6 et L432-2 du code de l'environnement) qui vise tout à la fois les atteintes à la santé, à la sécurité alimentaire et à l'environnement. Cela ne favorise pas réellement la caractérisation d'une dimension écologique de l'ordre public.

ayant pour objet la protection de l'environnement, une partie de la doctrine penche pour la reconnaissance d'un ordre public écologique. Ces dispositions ne seraient que la traduction d'une dimension écologique de l'ordre public interne, « *l'ordre public écologique français [apparaissant] comme une composante de la notion d'ordre public en droit interne* »⁴⁹⁴. Néanmoins, estimer que « *sont évidemment d'ordre public les dispositions fiscales à visée écologique* »⁴⁹⁵ - au-delà de la formulation retenue – nous semble critiquable.

Il nous paraît difficile d'adhérer à une telle vision dans la mesure où l'ordre public est un concept à géométrie variable, largement défini par le législateur. Or, c'est bien là toute la difficulté; cette adaptabilité de la notion d'ordre public, cette malléabilité, tout en étant un point fort de l'ordre public dans le cadre d'un exercice d'interprétation des textes, est également sa principale faiblesse dans la perspective de l'élaboration de ces textes. C'est pourtant cet aspect qui importe dans la définition d'un fondement de la fiscalité environnementale.

232. Si le consensus sur la nécessité de protéger l'environnement ne fait guère de doute au sein de la classe politique, peu d'actions d'envergure sont entreprises compte tenu des répercussions qu'elles peuvent impliquer des points de vue économique et politique. Dès lors, l'ordre public écologique, qui ne va pas s'imposer, mais va être défini par un législateur libre d'apprécier les valeurs fondamentales du moment, présente moins d'intérêt qu'un droit à l'environnement qui, de par sa place dans la hiérarchie des normes, s'imposerait au législateur ordinaire⁴⁹⁶. C'est en cela que l'ordre public écologique nous apparaît comme un succédané du droit à l'environnement, au potentiel limité comme fondement de la fiscalité environnementale.

Bien que les notions de droit à l'environnement et d'ordre public écologique semblent peu à même de fonder, à ce jour, la fiscalité environnementale, elles n'en sont pas moins intéressantes car elles mettent en lumière certaines des problématiques à résoudre lors de la recherche d'un fondement de la fiscalité environnementale.

Sous-section 2 : **De multiples avantages théoriques du point de vue de la fiscalité environnementale**

233. En premier lieu, le droit à l'environnement comme l'ordre public écologique sont des

494 *Ibid.*, p.104

495 *Ibid.*, p.90

496 D'ailleurs, madame VINCENT-LEGOUX reconnaît que la dimension écologique de l'ordre public peut être assez facilement écartée par le juge constitutionnel qui choisira de privilégier d'autres aspects de l'ordre public ou, surtout, des normes ayant valeur constitutionnelle comme l'égalité devant l'impôt.

notions particulièrement pertinentes (§1) en la matière puisque leur finalité première est la protection de l'environnement, à la différence de certains principes dépassant le cadre du droit de l'environnement (précaution ou prévention notamment) et de certaines notions plus politiques que juridiques comme le développement durable.

En outre, une réflexion sur ces notions montre que leur reconnaissance effective pourrait offrir un fondement adéquat de la fiscalité environnementale, permettant de s'affranchir de certaines des contraintes du droit fiscal traditionnel (§2).

§1) Des notions pertinentes

234. L'ordre public écologique, comme le droit à l'environnement, présente la double caractéristique d'être à la fois légitime (α) et "légitimant" (β). Il est, en effet, indéniable que ces notions ont acquis au cours des trois dernières décennies une certaine légitimité, leur émergence accompagnant le mouvement d'élévation de la protection de l'environnement dans la hiérarchie des normes par la consécration en droit international et, surtout, la constitutionnalisation.

D'autre part, même s'il s'agit d'un jugement de valeur, aux yeux des défenseurs de l'environnement, ces notions ont une dimension éthique très forte, favorisant le développement et l'organisation d'une protection de l'environnement par le droit.

α) Une légitimité sanctionnée par le droit

235. Le droit à l'environnement fait l'objet d'un vaste mouvement de constitutionnalisation depuis quelques années. Dans les constitutions récentes, la reconnaissance est directe. Ainsi, la Constitution de la République fédérative du Brésil du 5 octobre 1988 consacre le droit à « *un environnement écologiquement équilibré en tant que chose commune au peuple et en tant qu'élément essentiel à une saine qualité de vie* » à son article 225. L'article 66 de la Constitution portugaise proclame encore que « *chacun a droit à un environnement sain et écologiquement équilibré en même temps qu'il a le devoir de le défendre* ».

Concernant les Constitutions plus anciennes, on peut observer un mouvement général de reconnaissance soit par le biais de la jurisprudence constitutionnelle, soit par le biais de révisions constitutionnelles. Par exemple, en France, la loi constitutionnelle n°2005-205 du 1er mars 2005 relative à la Charte de l'environnement a adossé cette charte, enfin adoptée en

2004 après plusieurs initiatives infructueuses en la matière⁴⁹⁷, à la Constitution du 4 octobre 1958⁴⁹⁸. Par la suite, aussi bien le Conseil constitutionnel⁴⁹⁹ que le Conseil d'État⁵⁰⁰ ont reconnu la pleine valeur constitutionnelle de ce texte, même si cette consécration a pu être jugée timide par certains, souffrant d'une « *prolixité* » inutile et d'une « *maladresse* » regrettable⁵⁰¹.

En outre, des voix se sont élevées pour redouter deux types d'effets pervers d'une telle constitutionnalisation. Celle-ci pourrait avoir un effet "contentiogène"⁵⁰², quoique ce risque semble pouvoir être, en pratique, maîtrisé. Il ne faut, en effet, pas oublier que la constitutionnalisation favorise un double encadrement : par le législateur dont la compétence est confortée en matière d'environnement et « *par la fixation d'un cadre d'interprétation plus strict pour le juge* »⁵⁰³. La constitutionnalisation pourrait également constituer un frein à la recherche scientifique par une application sans discernement du principe de prévention et,

497KOSCIUSKO-MORIZET (N.), *Rapport sur le projet de loi constitutionnelle (n°992) relatif à la Charte de l'environnement*, Assemblée nationale, rapport n°1595, mai 2004, p. 17-24 : On remarquera que plusieurs tentatives avaient déjà eu lieu afin d'élever la préoccupation environnementale au niveau constitutionnel depuis le texte du 15 septembre 1977 adopté par la Commission spéciale pour les libertés présidée par Edgar FAURE jusqu'à la proposition de loi constitutionnelle présentée par Joël SARLOT le 11 février 2000 (proposition de loi constitutionnelle n°2181)

498JORF n°51 du 2 mars 2005, page 3697, texte n°2

499CC, 2008-564 DC, 19 juin 2008, Loi relative aux organismes génétiquement modifiés, préc.

500CE ass., 3 octobre 2008, Commune d'Annecy, req. n°297931 : « *Considérant que l'article 34 de la Constitution prévoit, dans la rédaction que lui a donnée la loi constitutionnelle du 1er mars 2005, que la loi détermine les principes fondamentaux (...) de la préservation de l'environnement ; qu'il est spécifié à l'article 7 de la Charte de l'environnement, à laquelle le Préambule de la Constitution fait référence en vertu de la même loi constitutionnelle que toute personne a le droit, dans les conditions et les limites définies par la loi, d'accéder aux informations relatives à l'environnement détenues par les autorités publiques et de participer à l'élaboration des décisions publiques ayant une incidence sur l'environnement. ; que ces dernières dispositions, comme l'ensemble des droits et devoirs définis dans la Charte de l'environnement, et à l'instar de toutes celles qui procèdent du Préambule de la Constitution, ont valeur constitutionnelle* »

501ROMI (R.), *Droit et administration de l'environnement*, préc., p. 66 : « *l'intégration du droit de l'environnement, à travers l'énoncé de ses principes, relève au mieux de la timidité et au pire de l'approximation, laissant un sentiment de vide au lecteur de la Charte* ». L'auteur emploie un peu plus loin les termes de prolixité et de maladresse.

Dans le même ordre d'idée, Amandine CAPITANI a parlé de leurre constitutionnel (cf. CAPITANI (A.), *La Charte de l'environnement : un leurre constitutionnel ?*, *RFDC*, n°63, 2005, p.494-516)

502Cf. supra et, pour un exemple, NOMURA (T.), *Le droit au respect de l'environnement*, préc., p.216 et suivantes : bien que le droit à l'environnement n'ait pas été consacré par le droit japonais, au niveau constitutionnel, une partie de la doctrine japonaise estime qu'il serait possible de le reconnaître sur le fondement des articles 25 (protection sociale et santé publique) et 13 (droit à la vie) de la constitution du 3 novembre 1946 (entrée en vigueur le 3 mai 1947).

Dans ce cadre, l'auteur estime que « *les citoyens pourraient [non seulement] demander à l'État (...) de prendre des mesures convenables pour la protection de l'environnement* », mais que « *des victimes de la pollution pourraient [également] demander réparation des dommages causés par la pollution, en invoquant seulement le droit à l'environnement* ». On voit bien les risques que pourrait générer une telle interprétation tant en termes de contentieux, qu'en matière de finances publiques, compte tenu du caractère protéiforme des notions centrales (protection de l'environnement et pollution) d'un droit à l'environnement ainsi conçu dans une société industrielle...

503PISSALOUX (J.-L.), *La constitutionnalisation non sans risque du droit de l'environnement*, *Gazette du Palais* janvier 2005, n°13, p.36-48 : selon cet auteur, qui reprend les arguments du rapport KOSCIUSKO-MORIZET (Rapport n°1595 de l'Assemblée nationale, préc., p.42-44), même si la formulation retenue par les auteurs de la Charte reste parfois flottante

surtout, lorsqu'il est consacré, du principe de précaution⁵⁰⁴.

Malgré tout, cette élévation dans la hiérarchie des normes donne une réelle portée juridique à ces principes, par rapport aux consécration en droit international⁵⁰⁵ et une « *valeur symbolique évidente* » comme l'a souligné Jean-Luc PISSALOUX⁵⁰⁶.

236. Concernant la notion d'ordre public écologique, il s'agit d'une notion encore essentiellement doctrinale, n'apparaissant que de façon indirecte dans notre droit à travers certains textes ou certaines décisions. Toutefois, elle fait l'objet de nombreuses réflexions quant à son effectivité et à sa délimitation.

Certains auteurs estiment, notamment, que la portée normative incertaine de la plupart des textes, n'empêche pas de définir cet ordre public écologique, quitte à le fonder sur un concept plus éthique que juridique, comme la justice environnementale. Celle-ci serait censée permettre de « *sauvegarder les ressources naturelles et leurs équilibres entre elles et par rapport aux humains, ainsi que d'assurer l'accès équitable de ces ressources à toute personne et à toute autre espèce vivante* »⁵⁰⁷.

Il est, dès lors, peu contestable que cette notion, prenant appui sur de nombreux textes internationaux et même nationaux, présente un fort degré de légitimité. Comme le droit à

504 GÉLARD (P.), *Rapport sur la proposition de loi constitutionnelle de monsieur Jean BIZET et plusieurs de ses collègues visant à modifier la Charte de l'environnement pour exprimer plus clairement que le principe de précaution est aussi un principe d'innovation*, Sénat, n°547, mai 2014, p. 17 et suivantes : l'existence de ce rapport prouve que 10 ans après l'adoption de la Charte de l'environnement, le principe de précaution suscite toujours autant de craintes.

D'ailleurs, ce rapport souligne que la consécration constitutionnelle du principe de précaution apparaît encore largement comme une spécificité française, « *le principe de précaution ne [figurant] pas dans les constitutions italienne, espagnole, néerlandaise et allemande (...) et, pas non plus dans la constitution portugaise, dont l'article 66 relatif à l'environnement est pourtant particulièrement détaillé* ». L'auteur de ce rapport, bien qu'il reconnaisse la modération du juge notamment administratif dans le maniement de ce principe, met en avant les difficultés qu'il soulève au sein de l'opinion publique.

505 KOSCIUSKO-MORIZET (N.), *Rapport sur le projet de loi constitutionnelle (n°992) relatif à la Charte de l'environnement*, préc., p. 24 : ce rapport retient notamment en la matière l'expression de « *droit faible* » - dont on peut se demander si elle est une traduction réellement pertinente de la *soft law* - qui apparaît plutôt comme un droit souple, non contraignant que faible.

De plus, ce rapport souligne très justement qu'il existe quelques conventions internationales spécialisées transposées en droit interne, ayant donc une certaine portée comme la Convention d'Aarhus sur l'accès à l'information, la participation du public au processus décisionnel et l'accès à la justice en matière d'environnement du 25 juin 1998

506 PISSALOUX (J.-L.), *La constitutionnalisation non sans risque du droit de l'environnement*, préc.

507 KISS (A.), *L'ordre public écologique*, préc., p.167 : l'auteur propose la définition suivante de l'ordre public écologique : c'est « *un ensemble de principes élaborés dans l'intérêt général de l'humanité et fondés sur la justice environnementale...* ».

On remarquera que cette définition, outre la référence à la « *justice environnementale* », dont on ne sait, à la lecture de l'auteur, qui est concerné, si cette justice est commutative ou distributive..., renvoie également à la notion d'équité, dont l'usage est périlleux dans les droits de tradition romano-germanique. Par ailleurs et assez curieusement, ne sont pas non plus envisagées les pollutions; or, les pollutions ne restreignent pas nécessairement l'accès aux ressources naturelles.

C'est pourquoi une telle définition ne nous paraît pas particulièrement opérante d'un point de vue juridique. Cependant, cette idée de justice environnementale peut être plus intéressante, reprise dans le contexte de la problématique des effets régressifs des politiques environnementales (cf. infra).

l'environnement, cette légitimité peut être mise à profit pour fonder de nouvelles règles de droit et/ou une utilisation originale de dispositifs existants.

β) Une fonction de légitimation : quand l'éthique coïncide avec le droit

237. C'est le grand intérêt derrière la protection fondamentale de l'environnement, qu'elle revête la forme du droit à un environnement sain ou d'un ordre public écologique. Même s'il ne faut pas perdre de vue que cette consécration de la protection de l'environnement peut également impliquer la recherche d'un fondement, cela ne pose pas vraiment de problème d'un point de vue juridique.

En effet, qu'il y ait potentiellement plusieurs concepts à la base de la protection de l'environnement, du libéralisme extrême reposant sur une conception purement utilitariste de l'environnement au communisme caractérisé par une "mythification" de la Nature, en passant par le solidarisme avec la notion de patrimoine commun de l'humanité est plus du ressort du philosophe du droit que du juriste positiviste. Seul compte pour ce dernier la prise en compte par le droit d'une réalité.

238. En l'espèce, cela semble bien être le cas, la protection de l'environnement faisant partie des priorités quasi-universellement admises, comme a pu, par exemple, le souligner Jean-Marc SAUVÉ dans une intervention lors des Entretiens du Conseil d'État en date du 17 juin 2009⁵⁰⁸. Dès lors, un tel concept est aisément susceptible d'autoriser l'emploi d' "outils juridiques", tels les dispositifs fiscaux, en dehors de leur champ d'application traditionnel.

Une telle approche n'a rien de novateur; toutefois, la protection de l'environnement présente le mérite, par rapport aux approches habituelles d'offrir un fondement beaucoup plus large⁵⁰⁹ que le recours à un seul principe comme a pu le suggérer l'association pour la fondation internationale de finances publiques (FONDAFIP)⁵¹⁰. L'invocation de la protection de l'environnement comme fondement de la fiscalité environnementale permettrait aussi bien de justifier la mise en place de nouveaux prélèvements fiscaux environnementaux que de dépenses fiscales environnementales.

239. Cette approche présente également un autre avantage : celui de la simplicité et de la

508SAUVÉ (J.-M.), Fiscalité environnementale : articuler étroitement le droit et l'économie, intervention au cours des Entretiens du Conseil d'État, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p. 5

509Cf. UNTERMAIER (J.), La Charte de l'environnement face au droit administratif, préc., p.147 : cet éminent spécialiste du droit de l'environnement souligne, à juste titre, que le droit à l'environnement figure à l'article 1er de la Charte car « *c'est de lui que tout procède* »

510Association pour la fondation internationale de finances publiques (FONDAFIP), *Question sur l'impôt*, Paris, janvier 2010, p. 15 : l'association FONDAFIP a proposé d'établir l'article 4 de la Charte de l'Environnement relatif au principe pollueur-payeur, comme fondement exclusif en matière de fiscalité environnementale.

lisibilité. En effet, certains auteurs comme Jacqueline MORAND-DEVILLER ont pu dénoncer le fait que, « *bien que jeune, [le droit de l'environnement] a rapidement cédé à la tentation de juridisme et à un excès de réglementation technique qui obscurcissent le droit fondamental que les juristes aiment à servir. Stratifié, construit par sédimentation et juxtaposition, il traduit [en France par exemple] le pouvoir exercé par les « bureaux », ceux de Bruxelles n'étant pas les moins ardents* »⁵¹¹. Un droit à un environnement sain réellement effectif aurait le mérite de clarifier le fondement de l'ensemble des politiques environnementales. Cette légitimité de la protection de l'environnement assurerait en quelque sorte une légitimation des mesures prises sur ce fondement.

Enfin, reconnaître un droit fondamental à l'environnement ayant une portée juridique réelle, présenterait un intérêt non négligeable en termes de cohérence et d'articulation des politiques fiscale et environnementale. En effet, dès lors que l'on admettrait un droit fondamental effectif à un environnement sain, le législateur serait tenu de ne pas y porter une atteinte telle qu'elle serait "sanctionnable". En matière fiscale, on peut assez facilement imaginer la censure des dispositions ayant un impact négatif avéré sur l'environnement, comme le taux réduit en matière d'accises sur le gazole ou l'exonération de taxe sur le kérosène des avions de ligne.

240. Si une consécration de la protection de l'environnement par le droit ne fait guère de doute quant à sa légitimité et à son potentiel de légitimation, il est également intéressant de remarquer qu'elle permettrait, d'un point de vue plus spécifiquement fiscal, de s'affranchir de certaines contraintes du droit fiscal.

§2) La possibilité de s'affranchir en partie de certaines contraintes du droit fiscal

241. Deux contraintes inhérentes à la législation fiscale pourraient être considérablement atténuées au nom d'une protection fondamentale de l'environnement : les exigences du principe d'égalité en matière fiscale (α), d'une part, et la rentabilité de l'impôt (β), d'autre part. Si le concept-même de fiscalité environnementale repose sur une possibilité d'écarter cette dernière, il n'en est pas moins essentiel d'autoriser une interprétation plus souple du principe d'égalité en matière fiscale.

⁵¹¹MORAND-DEVILLER (J.), *Le droit de l'environnement*, préc., p.121

α) Une interprétation plus souple du principe d'égalité en matière fiscale

242. De nombreuses règles fondamentales s'imposent au législateur; parmi celles-ci, figure le principe d'égalité. Bien que ce principe présente, dans une certaine mesure, un « *caractère relatif et contingent* »⁵¹² tenant à la nécessité de préserver une marge d'appréciation en faveur du législateur, il n'en demeure pas moins que son nécessaire respect contribue à encadrer l'exercice du pouvoir législatif.

En matière fiscale, plus spécifiquement, ce principe présente la particularité d'avoir de multiples dimensions, comme l'illustre très bien l'exemple français. Bien que le Conseil constitutionnel se réfère quelquefois de façon laconique au seul « principe d'égalité »⁵¹³, l'analyse de sa jurisprudence révèle au moins trois déclinaisons de l'égalité basée essentiellement sur deux fondements différents :

- l'article 6 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen et l'article 1er de la Constitution fondent le contrôle par le juge constitutionnel du respect de l'égalité devant la loi fiscale⁵¹⁴; schématiquement, cet aspect du principe d'égalité est plus particulièrement envisagé lorsque sont en jeu des règles de procédure ;

512 LAMARQUE (J.), NÉGRIN (O.), AYRAULT (L.), *Droit fiscal général*, préc., p.305 : cet aspect ressort clairement de la formulation retenue par le Conseil constitutionnel dès la décision n°91-302 DC, *Loi de finances pour 1992* et toujours reprise par la suite : « *le principe d'égalité ne s'oppose pas à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence qui en résulte soit en rapport avec l'objet de la loi* » (cf. par exemple CC, 28 décembre 1995, décision n°95-369 DC, *Loi de finances pour 1996*, considérant 5 ou encore CC, 6 mars 1998, décision n°98-397 DC, *Loi relative au fonctionnement des conseils régionaux*, considérant 14)

513 Cf. par exemple décision n°2002-464 DC du 27 décembre 2002, *Loi de finances pour 2003*, JORF du 31 décembre 2002, p. 22103, rec. p.583, considérant 55 et suivants : le Conseil se fonde sur le principe d'égalité pour annuler l'article 88 de cette loi mettant en place une taxe sur les imprimés publicitaires non adressés. Si le juge constitutionnel reconnaît dans la protection de l'environnement un but d'intérêt général suffisant pour instaurer une telle taxe, il estime, néanmoins, qu'en exonérant les journaux gratuits de petites annonces, « *le législateur a institué une différence de traitement sans rapport direct avec l'objectif qu'il s'était assigné* ». Quoiqu'il ne vise aucun texte, à la lecture de cette décision, on peut supposer que le Conseil se fonde implicitement sur l'égalité devant la loi.

Cependant, déterminer le fondement exact du contrôle peut s'avérer périlleux lorsque le Conseil ne vise pas directement un texte, fût-ce en se référant aux différentes étapes de contrôle présentées par Olivier FOUQUET (cf. infra). La décision n°2003-488 DC du 29 décembre 2003, *Loi de finances rectificative pour 2003* (JORF du 31 décembre 2003, p.22652, rec. p.480) l'illustre parfaitement, à nouveau à propos de la taxe sur les imprimés non sollicités.

Au considérant 10, le Conseil vise les « *critères objectifs et rationnels* » pour apprécier la soumission des seuls imprimés gratuits à la taxe, se référant apparemment à l'égalité devant l'impôt, alors qu'au considérant 11, le juge semble plutôt s'appuyer sur l'égalité devant la loi pour neutraliser, comme dans la décision n°2002-464 DC, l'exonération en faveur des imprimés nominatifs.

Un tel laconisme du Conseil constitutionnel a conduit certains à considérer que le fondement du contrôle constitutionnel du respect du principe d'égalité était « *incertain [en matière] d'écofiscalité* », « *le raisonnement tenu par le Conseil constitutionnel [n'apparaissant] pas toujours aisé à justifier* » (cf. CAUDAL (S.), *L'écofiscalité à l'épreuve des principes financiers et fiscaux*, RFFP, n°90, mai 2005, p.40-43)

514 On remarquera la formulation du doyen FAVOREU qui préfère parler « *d'égalité dans la loi* » (cf. FAVOREU (L.) et PHILIP (L.), *Les grandes décisions du Conseil constitutionnel*, Éditions Dalloz, 12ème édition, 2003, p.280) pour bien souligner que « *l'égalité doit être respectée lors de l'élaboration de la loi* ».

- l'article 13 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen autorise le juge à contrôler non seulement le respect du principe d'égalité devant l'impôt mais également, dans certains cas particuliers, le respect du principe d'égalité devant les charges publiques⁵¹⁵. Le juge se livre, alors, plutôt à une appréciation des règles de fond.

S'il n'est pas toujours évident de distinguer quels sont les contours de ces différentes formes du principe d'égalité⁵¹⁶, elles conditionnent, néanmoins, largement la portée du contrôle opéré par le juge constitutionnel sur un dispositif fiscal.

243. En pratique, le juge constitutionnel saisi de la conformité d'un dispositif fiscal par rapport au principe d'égalité examine toujours la situation pour « *déterminer si la différence de traitement peut être justifiée par une différence de situation en rapport direct avec l'objet de la loi* » et « *recherche la raison d'intérêt général en rapport direct avec la loi qui pourrait justifier une différence de traitement* »⁵¹⁷.

Par exemple, dans la décision n°2000-441 DC du 28 décembre 2000⁵¹⁸, le juge constitutionnel censure l'extension de l'assiette de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) à l'électricité et aux autres produits énergétiques fossiles en se fondant sur l'objectif de lutte contre les gaz à effet de serre, invoqué par le législateur à l'appui de cette mesure. Dans cette décision, le juge estime, notamment, que le fait de soumettre l'électricité à cette taxe, « *alors pourtant qu'en raison de la nature des sources de production de l'électricité en*

515 On notera qu'il existe également une égalité devant le système fiscal, notamment admise par le Conseil constitutionnel depuis la décision n°2005-530 DC du 29 décembre 2005 sur la *loi de finances pour 2006* mettant en place un « bouclier fiscal ». Dans ce cadre, le Conseil contrôle la constitutionnalité d'un dispositif par rapport à un ensemble d'impôts (considérant 61 et suivants)

516 Cf. LAMARQUE (J.), NÉGRIN (O.), AYRAULT (L.), *Droit fiscal général*, préc., p.303-304 : ces incertitudes tiennent notamment à certaines décisions du juge judiciaire qui semble confondre égalité devant la loi et égalité devant l'impôt alors que les fondements et les « *implications concrètes [de ces principes] sont tout à fait différents* ». Bien qu'il « *[soit] difficile de délimiter de manière précise le champ d'application de ces principes* », il est possible de dégager certaines règles.

En principe, l'appréciation des règles de fond relève de l'égalité devant l'impôt, alors que l'appréciation des règles de procédure devrait intervenir à l'aune du principe d'égalité devant la loi. Le principe d'égalité devant les charges publiques trouverait plutôt à s'appliquer lorsque la nature du prélèvement est en jeu.

Cf. également BOUVIER (M.), ESCLASSAN (M.-C.) et LASSALE (J.-P.), *Finances publiques*, préc., p.590 : ces auteurs estiment que le principe d'égalité devant la loi fiscale est « *plus cernable* » que le principe d'égalité fondé sur l'article 13 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen. Selon eux, ce dernier principe s'avère difficile à définir car, en renvoyant à l'idée de justice fiscale, il peut présenter « *une portée politique ou économique et sociale* ».

Dès lors, faut-il y voir une source d'insécurité juridique ? Nous ne le pensons pas, dans la mesure où ce principe, quoiqu'il donne un certain pouvoir au juge constitutionnel, constitue une garantie essentielle en faveur des contribuables. Toutefois, en matière de fiscalité environnementale, il s'est révélé, plusieurs fois, comme un frein à l'instauration ou à l'extension d'un dispositif, suite au contrôle relativement poussé opéré par le juge.

517 FOUQUET (O.), Le Conseil constitutionnel et le principe d'égalité devant l'impôt, *Les nouveaux cahiers du Conseil constitutionnel*, Éditions Dalloz, n°33, 2011, p.8

518 CC, 28 décembre 2000, Décision n°2000-441 DC, *Loi de finances rectificative pour 2000*, JORF du 31 décembre 2000, p. 21204, rec. p.201

France, la consommation d'électricité contribue très faiblement au rejet de gaz carbonique et permet, par substitution à celle des produits énergétiques fossiles, de lutter contre l'" effet de serre " »⁵¹⁹ viole l'objectif initial du législateur et, de ce fait, porte atteinte à l'égalité devant l'impôt.

244. En outre, comme le rappelle Olivier FOUQUET, l'ancien Président de la section des finances du Conseil d'État, le contrôle du Conseil constitutionnel est susceptible d'être plus poussé lorsqu'il est amené à statuer sur la constitutionnalité d'un dispositif fiscal par rapport au principe d'égalité fondé sur l'article 13 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen. Si les différences de traitement mises en place apparaissent justifiées au regard de l'objet de la loi⁵²⁰, le contrôle du juge se poursuit à travers la vérification du « *caractère objectif et rationnel des critères qui fondent la différence de traitement en fonction des buts que le législateur se propose* »⁵²¹ et la sanction de « *l'éventuelle rupture manifeste d'égalité devant les charges publiques* »⁵²².

Dans la décision n°2009-599 DC, le Conseil constitutionnel admet ainsi, dans un premier

519CC, 28 décembre 2000, Décision n°2000-441 DC, *Loi de finances rectificative pour 2000*, préc., considérant 37

Certains ont contesté cet aspect, en soulignant l'ambiguïté qu'il y avait à concevoir le nucléaire comme une énergie propre. Toutefois, en l'occurrence, le Conseil constitutionnel n'examine que la problématique environnementale sous l'angle des émissions de gaz à effet de serre

520Dans la décision relative à la TGAP, le Conseil constitutionnel ne va pas jusqu'à contrôler la rationalité des critères dans la mesure où :

- la différence de situation n'est pas en rapport direct avec l'objectif de lutte contre les émissions de gaz à effet de serre, (considérant 36)
- il n'y a pas de raison d'intérêt général en rapport avec la lutte contre les émissions de gaz à effet de serre, justifiant la soumission des entreprises d'électricité à la TGAP

A contrario, on peut estimer que si l'objectif avait été défini de façon plus large, comme une volonté de préserver les ressources naturelles et de lutter contre les pollutions liées à la consommation d'énergie, le dispositif aurait pu être validé au cours de cette première étape de contrôle. Le Conseil aurait, alors, été amené à apprécier le bien-fondé des justifications invoquées par le législateur.

521Cf. dans le même sens, EVEILLARD (G.), L'exigence de critères objectifs et rationnels dans le contrôle de l'égalité devant l'impôt par le Conseil constitutionnel, *Petites affiches*, n°20, 28 janvier 2000, p.8 et suivantes : l'auteur souligne que, malgré les incertitudes existant encore en la matière, la « *jurisprudence du Conseil constitutionnel relative à l'égalité devant l'impôt révèle une prise d'autonomie de ce principe par rapport au principe général d'égalité [qui se manifeste par] l'apparition d'une exigence tout à fait spécifique, celle de « critères objectifs et rationnels* » ». Cette exigence contribue à élargir le champ du contrôle opéré par le juge à la « *cohérence externe* » des dispositifs (*Ibid.*, p.12)

L'auteur souligne que cela implique un contrôle concret, voire un contrôle factuel qui pourrait « *amener [le juge constitutionnel] à substituer son propre jugement de valeur et sa conception de la justice fiscale à ceux du législateur, au sein d'un contrôle largement teinté d'opportunité* » (*Ibid.*, p.14). À la lumière de certaines décisions rendues en matière de fiscalité environnementale, on peut se demander si le pas n'a pas été franchi.

Ou encore COTTIN (S.) et RIBES (D.), Fiscalité incitative et égalité devant l'impôt : l'écotaxe devant le Conseil constitutionnel, *Observations sur la décision n°2000-441 DC du 28 décembre 2000, Loi de finances rectificative pour 2000, Revue de la Recherche Juridique*, 2001 (88), p.664 : « *[le juge] exerce un contrôle de la rationalité des choix du législateur au regard de la logique de différenciation que ce dernier a déterminée dans son exposé des motifs.* »

522Cf. dans le même sens ALBERT (J.-L.) et SAÏDJ (L.), *Finances publiques*, préc., p.108 : le législateur peut (...) prendre des « *mesures incitatives* » (...) *en traitant de manière différenciée des situations semblables mais il faut que la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit et n'entraîne pas de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques* ».

temps, la possibilité de mettre en place une exonération totale de contribution carbone en faveur de certains secteurs économiques dans le but de sauvegarder leur compétitivité⁵²³. Cependant, le fait que certaines des entreprises exonérées soient soumises à un marché de quotas « *actuellement attribués à titre gratuit* » conduit le juge à sanctionner le caractère disproportionné de cette exonération de contribution carbone en faveur d'activités représentant plus de la moitié de la totalité des émissions de gaz à effet de serre, « *93% des émissions de dioxyde de carbone d'origine industrielle, hors carburant, [étant] totalement exonérées de contribution carbone* ».

En matière d'égalité devant l'impôt, le législateur doit non seulement justifier une atteinte à l'égalité par un intérêt général, mais également respecter un certain équilibre. En l'espèce, la charge fiscale doit être « *également répartie* », non en fonction des capacités contributives, mais en raison de la contribution des assujettis aux émissions de dioxyde de carbone.

245. En l'absence d'un fondement autonome de la fiscalité environnementale, le contrôle du respect du principe d'égalité par un dispositif fiscal environnemental intervient dans le cadre d'un contrôle potentiellement en quatre temps qui peut, en pratique, se résumer au respect de deux conditions essentielles.

D'une part, l'atteinte doit être justifiée par rapport au but d'intérêt général poursuivi. En l'occurrence, il est intéressant de remarquer que le Conseil constitutionnel reconnaît la protection de l'environnement comme un motif suffisant d'intérêt général pour justifier une atteinte à l'égalité devant l'impôt⁵²⁴. De ce point de vue, le principe d'égalité ne pose pas de

523 Conseil constitutionnel, Décision n°2009-599 DC, *Loi de finances pour 2010*, préc., considérant 82

524 COTTIN (S.) et RIBES (D.), *Fiscalité incitative et égalité devant l'impôt : l'écotaxe devant le Conseil constitutionnel*, Observations sur la décision n°2000-441 DC du 28 décembre 2000, *Loi de finances rectificative pour 2000*, préc., p.659 et suivantes

Dans le même sens SAINTENY (G.), *La dimension fiscale des politiques environnementales en France*, préc., p.87-88, HERTZOG (R.), *Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains*, préc., p.168

Il est également possible de trouver des exemples au niveau international de l'articulation de la protection de l'environnement avec le principe d'égalité. Ainsi, en droit communautaire, la Cour de Justice de l'Union européenne (CJUE) rappelle régulièrement que l'égalité de traitement est un principe général du droit communautaire.

Par exemple, dans l'affaire CJCE, 16 décembre 2008, affaire C-127/07, *Société Arcelor Atlantique et Lorraine c./ Premier Ministre, Ministre de l'Écologie et du Développement durable, Ministre de l'Économie, des Finances et de l'Industrie* (cf. BERLIN (D.), *Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures, Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.41-42), la CJCE a posé que le principe d'égalité imposait que « *des situations comparables ne soient pas traitées de manière différente et que des situations différentes ne soient pas traitées de manière égale à moins qu'un tel traitement ne soit objectivement justifié* » (point 23), à propos de la demande d'abrogation du décret mettant en place le système des quotas en France. Ce décret, pris en application de la directive 2003/87, exclut dans un premier temps les industries du plastique et de l'aluminium, pourtant émettrices de CO₂, pour des raisons techniques (mise en place progressive).

La Cour estime, notamment, qu'« *il (...) résulte que, par rapport à l'objet de la directive 2003/87, aux objectifs de celle-ci visés au point 29 du présent arrêt ainsi qu'aux principes sur lesquels se fonde la*

difficulté particulière en matière de fiscalité environnementale.

D'autre part, l'atteinte doit tout à la fois être basée sur des choix techniques rationnels et ne pas conduire à une rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques. C'est principalement à ce titre que le principe d'égalité peut être vu comme un « *obstacle constitutionnel avéré* » au développement de la fiscalité environnementale⁵²⁵. L'encadrement du législateur par les sages de la rue Montpensier sur le fondement de l'article 13 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen s'avère même assez contraignant, les erreurs sanctionnées n'étant pas toujours si manifestes⁵²⁶.

246. Olivier FOUQUET explique, notamment, cet aspect par le fait qu' « *il est beaucoup plus facile de discriminer en matière de fiscalité environnementale qu'en matière de fiscalité classique, c'est-à-dire de discriminer injustement* »⁵²⁷, compte tenu de l'aspect plus technique que juridique des discriminations.

La décision n°2000-441 DC illustre bien l'étendue de ce contrôle opéré par le juge constitutionnel. Pour censurer le dispositif d'extension de l'assiette de la TGAP, le Conseil constitutionnel s'est livré à une analyse des exonérations instituées en faveur des industries intensives en énergie. Une comparaison entre la situation de ces industries et des autres industries l'a amené à révéler que « *l'article 37 [de la loi déférée pouvait] conduire à ce qu'une entreprise soit taxée plus fortement qu'une entreprise analogue [appartenant au secteur des entreprises intensives en énergie], alors même qu'elle aurait contribué de façon moindre au rejet de gaz carbonique dans l'atmosphère* »⁵²⁸.

Cette décision a été très critiquée, le « *contrôle [opéré par le Conseil constitutionnel*

politique de la Communauté dans le domaine de l'environnement, les différentes sources d'émission de gaz à effet de serre relevant d'une activité économique se trouvent, en principe, dans une situation comparable, étant donné que toute émission de gaz à effet de serre est susceptible de contribuer à une perturbation dangereuse du système climatique et que tout secteur de l'économie émetteur de tels gaz peut contribuer au fonctionnement du système d'échange de quotas. » (point 34 et suivants). Cependant, la Cour finit par admettre l'atteinte à l'égalité car les mesures prises sont justifiées et proportionnées par rapport à la complexité du problème à résoudre (point 60).

Compte tenu de l'importance de la problématique environnementale dans les traités et le droit communautaire dérivé, une telle réserve d'intérêt général, permettant de déroger au principe général d'égalité existant en droit communautaire, paraît susceptible de laisser une assez grande latitude au législateur pour agir en matière de protection de l'environnement.

525CAUDAL (S.), L'impact des systèmes juridiques sur l'éco-fiscalité Le cas de la France, préc., p.47 et suivantes : nous partageons avec le professeur CAUDAL l'idée que le principe d'égalité peut constituer « *un obstacle constitutionnel avéré* » au développement de la fiscalité environnementale.

Toutefois, il est regrettable que l'auteur ne développe pas plus la distinction égalité devant la loi/égalité devant l'impôt, suggérant tout juste la distinction dans une note de bas de page.

526Cf. FAVOREU (L.) et PHILIP (L.), *Les grandes décisions du Conseil constitutionnel*, Éditions Dalloz, 12ème édition, 2003, p.286 : les auteurs soulignent le caractère très subjectif de l'appréciation du Conseil en la matière (cf. infra) alors que, traditionnellement, en droit administratif, l'erreur manifeste est « *l'erreur grave, grossière et si évidente qu'elle pourrait être décelée par n'importe quel profane* » (MORAND-DEVILLER (J.), *Droit administratif*, Montchrestien, Collection Cours, 11ème édition, France, 2009, p.323)

527FOUQUET (O.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale ?, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.63

528Décision n°2000-441 DC, préc., considérant 36

apparaissant] extrêmement poussé »⁵²⁹. Comme le supposent Stéphane COTTIN et Didier RIBES⁵³⁰, le Conseil s'est probablement livré à des simulations pour analyser les effets de seuil des dispositions en cause et caractériser la disproportion manifeste des différences de traitement mises en place.

247. Dès lors, reconnaître la protection de l'environnement comme fondement de la fiscalité environnementale présenterait l'avantage, en « *insist[ant] sur la finalité normative de [l']impôt* »⁵³¹, de substituer à un contrôle du respect de l'égalité devant l'impôt ou devant les charges publiques, un contrôle limité au seul respect de l'égalité devant la loi⁵³². Une telle approche faciliterait probablement l'adoption de dispositifs fiscaux environnementaux et les rendrait certainement plus lisibles pour les contribuables.

En soulignant la dimension environnementale essentielle des dispositifs fiscaux environnementaux, la protection "fondamentale" de l'environnement autoriserait également la « *[déconnexion] des objectifs écologiques et des objectifs de financement* » qu'a pu appeler de ses vœux Nathalie KOSCIUSKO-MORIZET⁵³³, permettant d'écarter l'objectif de rentabilité

529COTTIN (S.) et RIBES (D.), Fiscalité incitative et égalité devant l'impôt : l'écotaxe devant le Conseil constitutionnel, Observations sur la décision n°2000-441 DC du 28 décembre 2000, Loi de finances rectificative pour 2000, préc., p.673 : les auteurs rappellent que la décision commentée a été critiquée compte tenu de l'étendue du contrôle du Conseil constitutionnel sur l'appréciation du législateur.

Cf. dans le même sens CAUDAL (S.), Un nouvel obstacle pour l'écotaxe sur l'énergie, *RJE*, 2001, p.228 et suivantes, LAMARQUE (J.), Fiscalité écologique et égalité devant l'impôt : faux principes et fausse application des principes, in *Les mutations contemporaines du droit public Mélanges en l'honneur de Benoît JEANNEAU* Dalloz, Paris, 2002, p.200, LEPETIT (M.-C.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.67

530Cf. COTTIN (S.) et RIBES (D.), Fiscalité incitative et égalité devant l'impôt : l'écotaxe devant le Conseil constitutionnel, Observations sur la décision n°2000-441 DC du 28 décembre 2000, préc., p.667 : les auteurs estiment que pour déterminer la portée des différences de traitement mises en place, il est nécessaire d'examiner plusieurs hypothèses du fait de la complexité du système envisagé.

(cf. également RIBES (D.), Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.37)

531Cf. HERTZOG (R.), Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains, préc., p.168-169

532Même si une partie de la doctrine estime que la Charte « *ne conduit pas à immuniser la fiscalité environnementale de toute censure constitutionnelle sur le fondement de l'égalité fiscale* » (cf. RIBES (D.), Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures, préc., p.37), nous pensons que la consécration d'un droit à l'environnement réellement effectif pourrait permettre d'aller au-delà. En effet, il ne faut pas oublier que la question d'égalité devant l'impôt paraît bien dérisoire lorsque des vies humaines sont en jeu, comme c'est parfois le cas en matière de dégradation de l'environnement.

533KOSCIUSKO-MORIZET (N.), La « Taxe Cambridge » : avenir de la fiscalité environnementale [interview en ligne de juin 2006] . [consulté le 3 octobre 2013] <<http://energie.sia-partners.com/20060619/la-taxe-cambridge-avenir-de-la-fiscalite-environnementale-interview-de-nathalie-kosciusko-morizet-deputee-ump-et-membre-de-la-mission-dinformation-sur-leffet-de-serre/>> : « *Selon moi, la fiscalité écologique doit sortir du cadre de la neutralité fiscale ; dans le processus de verdissement de la fiscalité, il faut déconnecter les objectifs écologiques des objectifs de financement. Les objectifs écologiques poursuivis par la mise en place d'une fiscalité écologique doivent être lisibles et décorrélés des aspects purement financiers pour être atteints.* ».

Ces conceptions seront reprises dans le discours du Président de la République prononcé le 25 octobre 2007 en clôture du Grenelle de l'environnement (disponible en ligne <<http://discours.vie-publique.fr/notices/077003284.html>>

de l'impôt.

β) Une possibilité d'écarter l'objectif de rentabilité de l'impôt

248. Comme l'illustre parfaitement l'article 13 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen, « *pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable* », l'impôt a originellement une fonction budgétaire. On remarquera, dans la formulation retenue par les révolutionnaires, la force avec laquelle est posée la nécessité de l'impôt, marquée par l'emploi de l'indicatif présent et de l'adjectif "indispensable".

Toutefois, dès lors que l'on admet la possibilité de retenir un objectif autre que le seul objectif budgétaire, il devient possible de s'affranchir de la contrainte de rentabilité de l'impôt, en créant des dispositifs fiscaux qui ne rapportent, le cas échéant, rien au budget de l'État. C'est dans cette optique, par exemple, que sont établies les dépenses fiscales comme le système du "bonus-malus écologique" en France, qui loin de rapporter au budget de l'État, a représenté, pendant plusieurs années, un coût conséquent pour les finances publiques⁵³⁴. Pour certains auteurs, cette évolution est nécessaire si l'on veut voir émerger une véritable fiscalité environnementale faite de « *pénalisations et gratifications uniquement comportementalistes* »⁵³⁵.

Cf. dans le même sens CABANNES (X.), La protection fiscale du droit à l'environnement, préc., p.88 : « *il est nécessaire d'arrêter de « courir deux lièvres à la fois* » »

534Le malus applicable aux voitures particulières les plus polluantes prend la forme d'une taxe additionnelle sur le premier certificat d'immatriculation des véhicules particuliers; cette taxe est prévue à l'article 1011 *bis* du CGI. Le bonus est détaillé par le décret n°2014-1672 (qui modifie le décret n°2013-971 du 30 octobre 2013 ayant déjà durci le décret n°2007-1873 du 26 décembre 2007 instituant une aide à l'acquisition des véhicules propres ; cf. infra)

Ce dispositif qui aurait dû être neutre s'est avéré, en pratique, très coûteux pour les finances publiques. Entre 2008 et 2013, il a représenté une dépense de plus de 1,5 milliard d'euros comme a pu le souligner le sénateur Gérard MIQUEL (cf. MIQUEL (G.), FORTASSIN (F.) et DES ESGAULX (M.-H.), *Annexe n°10 au rapport général fait au nom de la Commission des finances sur le projet de loi de finances pour 2013, adopté par l'Assemblée nationale (tome III) sous la direction du sénateur François MARC*, Sénat, Rapport n°148, session ordinaire 2012-2013, p.103 et suivantes : le dispositif a coûté à l'État 1,5 milliard d'euros entre 2008 et 2011 et n'était toujours pas à l'équilibre en 2013, malgré une nouvelle augmentation du malus).

Ce dispositif devrait revenir à l'équilibre en 2014, suite à un durcissement des conditions d'octroi du bonus (cf. ROUX (J.Y.), *Avis présenté au nom de la commission du développement durable, des infrastructures, de l'équipement et de l'aménagement du territoire sur le projet de loi de finances pour 2015 adopté par l'Assemblée nationale*, Sénat, n°113, session ordinaire 2014-2015, p. 22 et suivantes : d'après les simulations, les recettes issues du malus devraient largement dépasser les dépenses, permettant de financer la « prime de conversion », prévue par l'article 13 du projet de loi relatif à la transition énergétique pour la croissance verte, en faveur des ménages modestes)

535BARILARI (A.), La contribution carbone et le Conseil constitutionnel : une censure annoncée ?, *La Semaine juridique, Édition générale* n°3, janvier 2010, p.39-42 : nous ne partageons, toutefois, pas le point de vue de l'auteur selon lequel cette évolution pourrait déjà être fondée « *sur la base de la Charte de l'environnement qui légitime [des dispositifs fiscaux environnementaux] en posant le principe de la responsabilité personnelle et en décrétant la possibilité d'instituer par la loi des réparations de dommages causés à l'environnement* ».

En effet, la fiscalité environnementale ne participant pas, selon nous, à la différence d'autres instruments,

249. Il faut, néanmoins, apporter une nuance en la matière. Contrairement à ce que certains ont pu écrire, la fiscalité n'est pas, dans l'absolu, au service de l'environnement; seule la fiscalité environnementale est censée permettre d'assurer la protection de l'environnement.

En effet, la thèse de madame TUPIASSU-MERLIN qui estime que les politiques fiscales doivent prendre en compte la protection de l'environnement conçue comme droit fondamental⁵³⁶ car « *la fiscalité est destinée à la mise en œuvre des droits et libertés fondamentaux* » est une vision, selon nous, trop extrême, conduisant à écarter même l'aspect budgétaire, pourtant primordial, de la fiscalité générale. D'ailleurs, celle-ci est amenée à nuancer son propos par la suite, en reconnaissant que la protection de l'environnement est seulement une potentialité du droit fiscal.

250. L'intérêt qu'il y aurait à admettre un fondement aussi large et général que possible de la protection de l'environnement, allant au-delà de principes sectoriels du droit de l'environnement, serait double. D'une part, cela ouvrirait la porte à une utilisation incontestable de l'ensemble des dispositifs fiscaux, dépenses fiscales comprises, dans le cadre de la protection de l'environnement. D'autre part, cela favoriserait un encadrement des initiatives du législateur fiscal qui, sans forcément toujours poursuivre un objectif environnemental, devrait, au minimum, éviter les mesures favorisant une dégradation de l'environnement.

Conclusion du chapitre 2

251. Le droit de l'environnement apparaît comme un véritable "laboratoire" juridique favorisant l'émergence de nouvelles notions comme le développement durable ou le droit à l'environnement. Ces notions présentent un potentiel certain car, situées à la croisée de préoccupations environnementales, éthiques et juridiques, elles sont censées permettre d'opérer la synthèse d'objectifs, parfois, contradictoires. Elles intéressent notamment la fiscalité environnementale, dans la mesure où leur analyse révèle certaines des caractéristiques essentielles de l'objectif de protection de l'environnement poursuivi.

Ainsi, le développement durable met très bien en évidence la dimension temporelle fondamentale de la problématique environnementale et le rôle social considérable qu'elle peut

d'une logique de réparation mais d'une logique incitative, le principe pollueur-payeur, dans son acception extensive, s'avère inadéquat pour fonder des dispositifs fiscaux environnementaux (cf. supra)

536 TUPIASSU-MERLIN (L.), *Recherche sur le droit de l'environnement : contribution de la fiscalité à sa réalisation. Le cas brésilien*, thèse sous la direction de THERON (J.-P.), Toulouse, 15 décembre 2009, p.17

jouer dans le cadre de la lutte contre la pauvreté dans les PED. La protection "fondamentale" de l'environnement, à travers notamment les notions de droit à l'environnement ou d'ordre public écologique, montre l'urgence qu'il y a à donner un caractère tout à la fois prépondérant dans les politiques publiques et contraignant pour le législateur à la problématique environnementale.

Cependant, ces notions en devenir, fondements potentiels de la fiscalité environnementale⁵³⁷ selon une partie de la doctrine et, plus généralement, de la politique environnementale, s'avèrent avoir, de nos jours, une portée juridique particulièrement limitée, « *les décideurs [ayant] conscience (...) de la difficulté à s'entendre sur des principes communs qui semblent évidents [à l'instar de] la protection de l'environnement, « imposée pour le bien de tous »* »⁵³⁸. Cela tient, notamment, aux difficultés de délimitation de notions dépassant très largement le cadre de la seule protection de l'environnement.

S'il demeure possible d'estimer qu'un droit à l'environnement réellement effectif présente encore de sérieuses chances de se matérialiser dans un avenir proche, compte tenu de la généralisation d'une reconnaissance au niveau constitutionnel de ce droit, sa consécration par les textes relève encore, trop souvent, de la simple proclamation. Malgré une fonction de légitimation des actions entreprises en matière d'environnement, il ne nous semble pas, à ce jour, pouvoir être invoqué utilement à l'appui d'une instrumentalisation à des fins environnementales de la fiscalité. Pourtant, il présenterait des avantages indéniables en offrant la possibilité de s'affranchir de certaines contraintes du droit fiscal général.

En revanche, la notion de développement durable nous paraît avoir perdu une bonne part de son "potentiel juridique". Devenue un élément du discours politique, détournée de son sens par les entreprises privées, elle a été vidée d'une partie de sa substance au cours des dernières années. Manquant de consistance, cette notion de développement durable n'est pas susceptible d'offrir un fondement crédible de la fiscalité environnementale.

537On remarquera à la suite de Patrick THIEFFRY que s'« *il n'existe pas aujourd'hui d'exemple de protection financière du droit à l'environnement (...) la protection économique et financière de l'environnement est désormais une réalité* ». Cet auteur explique ce paradoxe en soulignant que les instruments économiques et financiers sont surtout destinés à internaliser les externalités (cf. THIEFFRY (P.), La protection économique et financière du droit à l'environnement, in *Du droit de l'environnement au droit à l'environnement A la recherche d'un juste milieu*, ouvrage collectif sous la direction de CHAMBOREDON (A.), Éditions L'Harmattan, Paris, 2007, p.58 et 81).

Toutefois, selon nous, cela tient surtout aux faiblesses conceptuelles qui entourent le droit à l'environnement.

538IVANOFF (J.), L'ethnologie, une science sociale dépassée pour l'environnement ?, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collectif sous la direction de Bourg (D.) et ROCH (P.), préc., p. 187

Conclusion du titre 2

252. La recherche d'un fondement de la fiscalité environnementale, offrant une alternative au principe pollueur-payeur retenu par la doctrine majoritaire, nous a amené à envisager successivement plusieurs principes et notions essentiels du droit de l'environnement. À l'analyse, ces principes et notions, à la portée souvent limitée, ne nous semblent pas susceptibles de fournir une base solide à la fiscalité environnementale.

Le principe de précaution et le principe de prévention apparaissent, en effet, encore difficiles à cerner et à définir, malgré leur omniprésence dans les textes et les discours. De plus, leur mise en œuvre laisse une trop grande latitude aux décideurs politiques, qui peuvent assez facilement les neutraliser.

Même les notions novatrices du droit de l'environnement, comme la notion de développement durable ou le droit à l'environnement, ne nous paraissent pas pouvoir être considérées comme des fondements pertinents de la fiscalité environnementale. Ainsi, le concept de développement durable, au-delà des difficultés de définition, relève plus, à l'heure actuelle, de la sphère politique que de la sphère juridique. De plus, au croisement de problématiques sociales, écologiques et économiques, ce concept semble plutôt servir d'alibi à des pouvoirs publics tendant à privilégier les problématiques de court terme – économie et emploi en tête - au détriment de l'environnement, au grand dam d'une partie de la doctrine et des associations de protection de l'environnement

Parallèlement, alors qu'il pourrait s'agir d'une solution opportune d'un point de vue écologique et politique, la nécessité de protéger l'environnement n'a toujours pas été consacrée de façon réellement effective par le droit, que ce soit à travers un droit à un environnement sain ayant une réelle portée juridique ou une notion d'ordre public écologique, suffisamment précise pour s'imposer au législateur.

Notre recherche d'un fondement de la fiscalité environnementale pourrait sembler *a priori* être un échec, tenant tant à la "jeunesse" du droit de l'environnement et des notions qui le sous-tendent qu'à son caractère transdisciplinaire.

Toutefois, il faut nuancer ce constat dans la mesure où l'examen de ces principes et notions a mis en lumière certaines des caractéristiques de l'objectif de protection de l'environnement poursuivi par la fiscalité environnementale. Bien que cet objectif, inscrit dans une vision de long terme de la problématique environnementale, présente une forte légitimité, il n'en demeure pas moins très – trop ? - largement dépendant de la façon dont les instances politiques conçoivent la protection de l'environnement.

Conclusion de la première partie

253. « *Que devrions-nous faire ? Personne encore ne le sait. Tant que nous ne réfléchissons pas aux fondements, nos mesures spécifiques peuvent produire de nouvelles répercussions encore plus graves que celles auxquelles elles sont censées remédier* »⁵³⁹.

La recherche d'un fondement de la fiscalité environnementale amène, néanmoins, à s'interroger sur la pertinence du fondement généralement proposé par la doctrine – le principe pollueur-payeur – et de certains fondements potentiels, allant des principes déjà effectifs en droit de l'environnement – le principe de prévention et, dans une moindre mesure, le principe de précaution – aux notions en devenir comme le développement durable ou le droit à l'environnement.

Notre réflexion a abouti à une remise en cause systématique non seulement des fondements traditionnellement proposés par la doctrine, mais également des autres fondements envisageables. Cela s'explique dans la mesure où le champ d'application tant du principe pollueur-payeur que des principes de prévention et de précaution apparaît trop restrictif pour fonder l'instrumentalisation de la fiscalité à des fins environnementales. D'autre part, les notions en devenir, quand elles ne se caractérisent pas par une certaine inconsistance comme le développement durable, manquent encore d'effectivité, à l'instar du droit à l'environnement ou de l'ordre public écologique⁵⁴⁰.

254. Même si certains auteurs comme le professeur HERTZOG ont pu suggérer de retenir, faute de consécration effective d'un droit à l'environnement, un fondement multiple de la fiscalité environnementale⁵⁴¹, combinant certains des grands principes déjà consacrés du droit

539WHITE Jr (L.), Les racines historiques de notre crise écologique, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collectif sous la direction de Bourg (D.) et ROCH (P.), Éditions Labor et Fides, Suisse, 2010, p.15: Lynn WHITE Jr fit cette réflexion, en 1966, lors d'une conférence où il s'interrogeait sur les origines profondes de la crise écologique qui touche notre monde moderne. Rejoignant Aldous HUXLEY, il estime que la crise écologique s'expliquerait par l'influence du « *christianisme dans sa forme occidentale (...) religion la plus anthropocentrique que le monde ait connue* » (*Ibid.*, p.19). Cette vision a été vertement critiquée à l'époque et continue de l'être de nos jours (cf. BASTAIRE (J.), Pour en finir avec Lynn WHITE Jr, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, préc. p. 69-76)

Une telle réflexion sur les fondements de la crise écologique paraît particulièrement bien adaptée en matière de fiscalité environnementale, compte tenu de l'écart entre les discours et la réalité.

540Cf. Commission mondiale de l'environnement et du développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.)), *Our Common Future*, préc., p.36 : dès la fin des années 1980, ce rapport invitait les « *gouvernements à combler les lacunes importantes existant dans les droits nationaux et international relativement à l'environnement, à trouver des moyens de reconnaître et protéger les droits des générations présentes et futures à un environnement [sain]* »

541HERTZOG (R.), Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains, préc., p.161 et suivantes : le professeur HERTZOG, soulignant que le principe pollueur-payeur est encore un principe à la portée limitée, estime, néanmoins, qu'il « *fusionne trois fondements possibles* » du « *droit fiscal de l'environnement* » :

- le financement des dépenses publiques : fondement commun avec la fiscalité budgétaire, cet aspect justifie le recours au critère de l'affectation des recettes (cf. infra). L'auteur assoit notamment ce

de l'environnement, un tel fondement ne nous semble pas pour autant convaincant. Ce n'est pas en additionnant des principes peu effectifs, parfois contestés et souvent contestables, que l'on renforcera leur portée juridique. En réalité, une telle approche occulte l'aspect essentiel de la problématique environnementale : l'absence de volonté politique réelle⁵⁴².

255. En effet, si les grands principes et notions du droit de l'environnement s'avèrent si peu opérants, cela tient plus à une certaine frilosité des décideurs politiques qu'à leurs définitions encore imprécises. Selon nous, seule une réelle volonté politique permettra d'assurer une effectivité du droit de l'environnement et, plus généralement, de la protection de l'environnement.

Peut-être sera-t-il alors possible d'avoir des principes juridiques réellement applicables et pas seulement de grandes déclarations. Ceux-ci pourront, notamment, servir de fondements à une politique environnementale ambitieuse faisant pleinement usage de l'instrument fiscal dans le but d'inciter les contribuables à adopter un comportement écologiquement plus responsable ?

fondement sur le principe pollueur-payeur dans sa conception originelle (*Ibid.*, p.163)

- « *un principe de responsabilité débouchant sur une fonction réparatrice de l'impôt* » : ce fondement correspondrait à l'acception moderne extensive du principe pollueur-payeur (cf. « *c'est le sens que l'on donne fréquemment à l'expression pollueur-payeur* » (*Ibid.*, p.165))
- « *la création d'un nouvel ordre économique-écologique (...) [ayant] une fonction de police spécifique* » : ce fondement participe de la notion d'ordre public écologique qui serait, selon l'auteur, « *une composante désormais essentielle de l'ordre public local, national et mondial* » (*Ibid.*, p.167)

Le professeur HERTZOG propose d'envisager ces trois fondements de façon non-exclusive ou même combinée, sous réserve de préciser pour chaque mesure, quel fondement est dominant. Cela « *va donner sa coloration environnementale à l'impôt* » (*Ibid.*, p.170) et déterminer les fondements et l'étendue du contrôle du Conseil constitutionnel.

On notera, cependant, l'aspect paradoxal d'une telle position qui tout en reconnaissant les limites du principe pollueur-payeur, aboutit à fonder, en partie, la fiscalité environnementale dessus. En outre, non seulement nous ne croyons pas à la fonction réparatrice de la fiscalité environnementale, mais il est permis de douter de la portée d'un ordre public écologique qui apparaît encore largement indéfini (les auteurs s'étant intéressés spécifiquement à la question n'emploient-ils pas la tournure "vers un ordre public écologique")

542Cf. CRUCIS (H.-M.), *La dette environnementale en ouverture*, préc., p.17 et suivantes

256. Même s'il n'existe pas encore de fondement solide et indiscutable de la fiscalité environnementale, envisagée *a priori* comme l'utilisation de l'ensemble des dispositifs fiscaux dans un but de protection de l'environnement, il n'en demeure pas moins qu'une telle instrumentalisation existe de nos jours. De nombreuses réformes à travers le monde s'en réclament et les exemples, cités par les auteurs s'intéressant à la question, sont plutôt nombreux.

Dès lors, faute d'être parvenu à déterminer un fondement réellement pertinent de cette fiscalité environnementale, une question se pose : peut-on définir la fiscalité environnementale autrement que par une simple énumération des mesures fiscales dites "environnementales" ? Est-il possible d'envisager ces mesures de façon synthétique et pas seulement de façon analytique? Bref, est-il possible de conceptualiser la notion de fiscalité environnementale ? A notre sens, il apparaît nécessaire de dépasser la simple notion de fiscalité environnementale déterminée par une approche analytique qui révèle rapidement ses limites. Non seulement, cette approche nous semble inadéquate, mais elle est également insuffisante.

257. Se cantonner à une approche analytique de la notion de fiscalité environnementale soulève, en premier lieu, des difficultés très concrètes dans sa mise en œuvre. En effet, les exemples de mesures fiscales présentées comme environnementales sont des plus variés dans un contexte où la place de la problématique environnementale ne fait que croître. En outre, compte tenu de l'importance quantitative des dispositifs fiscaux en jeu et d'une rapide évolution qualitative, au gré des changements de majorité, de l'émergence de nouvelles problématiques environnementales et de la prise en compte des aspects macroéconomiques dans le contexte budgétaire actuel, cela conduit à une casuistique qui semble peu efficace.

D'un point de vue purement théorique, se limiter à une approche analytique dénote, au final, soit un renoncement à définir le concept de fiscalité environnementale, soit une certaine "paresse intellectuelle". Ainsi, il est probable que certains auteurs estiment que le concept de fiscalité environnementale n'a pas d'intérêt, les difficultés de conceptualisation ne faisant que démontrer qu'il n'existe pas; seule serait environnementale la politique menée.

258. Néanmoins, nous ne partageons pas une telle analyse, au demeurant démentie par le succès, au moins doctrinal, de la notion. Selon nous, l'approche analytique peut être une première étape dans l'appréhension de la fiscalité environnementale. Toutefois, il ne faut pas

s'arrêter à une telle approche; si elle pouvait suffire dans les années 1980, il nous semble nécessaire de la dépasser 30 ans plus tard et d'essayer de conceptualiser la fiscalité environnementale. La logique de cette fiscalité environnementale n'étant pas la même que celle de la fiscalité budgétaire traditionnelle, sa définition présente nécessairement, à notre sens, des spécificités. Ce sont ces spécificités qui nous intéresseront plus particulièrement dans notre effort de conceptualisation de la notion de fiscalité environnementale.

Cet effort ne passera pas par une étude systématique de toutes les mesures susceptibles de relever de la fiscalité environnementale, dans différents domaines (gestion de l'eau, pollution de l'air, protection des sols...). De telles études existent déjà et sont, d'ailleurs, assez nombreuses. Pour délimiter les contours et cerner le contenu du concept de fiscalité environnementale, nous allons chercher à établir une grille de lecture générale, à définir une sorte de "crible environnemental" de référence. Ce "crible environnemental" va principalement consister dans la détermination d'un ou plusieurs critères de la fiscalité environnementale, comme l'ont bien compris certains membres de la doctrine s'intéressant à ce sujet.

259. À ce jour, il n'existe aucun consensus : les critères proposés pour définir la fiscalité environnementale sont nombreux et les combinaisons potentielles de ces critères multiples. Il est, dès lors, impératif de s'interroger sur la pertinence de ces critères de la fiscalité environnementale, dans notre recherche d'une définition du concept de fiscalité environnementale (Titre 1).

Ensuite, il va s'agir de confronter le concept ainsi défini à la réalité, par une analyse de la mise en œuvre concrète de la fiscalité environnementale (Titre 2). Une telle confrontation montrera, en premier lieu, que la mise en œuvre de la fiscalité environnementale est très largement conditionnée par des éléments de fait et, dans une moindre mesure, par les règles de droit existantes.

Au-delà des conditions de mise en œuvre de la fiscalité environnementale, sera surtout envisagée sa portée concrète. Un tel examen, nécessaire à l'heure où la fiscalité environnementale est devenue un véritable enjeu politique, va révéler que tant sa portée réelle que sa portée potentielle ne sont certainement pas celles souvent décrites par nos hommes politiques. Si la fiscalité environnementale n'est probablement pas la "solution miracle" aux archaïsmes des systèmes fiscaux modernes et aux problématiques d'emploi et de croissance, il est, cependant, possible d'en attendre certains bénéfices.

Titre 1 : La recherche d'une définition de la fiscalité environnementale

260. La remarque manquera probablement d'originalité, mais définir la fiscalité environnementale suppose préalablement une définition de la fiscalité, avant de se pencher sur la question de l'influence du qualificatif "environnementale" sur cette définition.

Le terme "fiscalité" dans la locution "fiscalité environnementale" appelle, nous semble-t-il, « une définition similaire à celle que l'on trouve dans les ouvrages de droit fiscal »⁵⁴³. De façon assez schématique, nous considérerons qu'il s'agit de l'ensemble des règles se rapportant au concept français d'impositions de toutes natures mentionné à l'article 34 alinéa 4 de la constitution du 4 octobre 1958⁵⁴⁴ et précisé par la jurisprudence du Conseil constitutionnel. Ce concept englobe ainsi taxes, impôts, dépenses fiscales et autres aménagements de ces dispositifs. Deux points doivent être, à nouveau, soulignés dans le cadre de cette définition de la fiscalité.

D'une part, il est important de rappeler que, lors de l'étude de la fiscalité environnementale, une distinction entre prélèvements et dépenses fiscales ne nous paraît pas opportune car, les mécanismes en jeu étant complexes, ils font souvent intervenir de façon concomitante les deux types de mesure. Pour s'en convaincre, il suffit de citer l'exemple de la fiscalité pesant sur le carburant. Les droits d'accise peuvent être des prélèvements relevant de la fiscalité environnementale, si l'on considère que des taux suffisamment élevés ont des vertus dissuasives. Toutefois, on peut noter qu'il existe également des taux minorés pour certains carburants dits "verts"; or ces taux constituent autant de dépenses fiscales en comparaison du taux normal. La dichotomie prélèvements/dépenses fiscales s'avère assez

543 LONDON (C.), *Environnement et instruments économiques et fiscaux*, Collection Systèmes, LGD, 2001, p. 14

544 Pour mémoire, l'article 34 dispose que : « La loi fixe les règles concernant :

(...)

-l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures »

On pourrait ajouter, dans certains cas, les « impositions quasi-fiscales », selon la célèbre formule du professeur AMSELEK. Même s'il ne s'agit, en théorie, plus que « d'une espèce disparue ou (...) quasi disparue » du droit public financier, cette catégorie, née d'une volonté d'éviter l'application de certains principes contraignants du droit fiscal, comme le principe de légalité, présente, en effet, une grande résilience dans notre droit (AMSELEK (P.), *Un phénix du droit public financier : les impositions quasi-fiscales*, in *Gouverner, administrer, juger, Liber amicorum Jean Waline*, Dalloz, 2002, p.111-133). Le prélèvement supplémentaire à la charge des vendeurs directs de lait ayant dépassé leur quota ou les participations d'urbanisme en constituent de bons exemples.

Ces impositions quasi-fiscales peuvent, en effet, avoir une dimension environnementale (cf. HERTZOG (R.), *Finances publiques et environnement : un couple inséparable*, préc., p.197), même si leur objectif s'avère parfois contestable, comme le versement lié au dépassement du plafond légal de densité, d'un point de vue écologique. Ce versement a d'ailleurs été remplacé, suite l'adoption de la loi de finances rectificative pour 2010 (cf. infra), par un versement pour sous-densité qui a non seulement la nature d'une taxe, mais poursuit un objectif exactement opposé (cf. MARINI (P.), *Rapport fait au nom de la Commission des finances sur le projet de loi de finances rectificative, adopté par l'Assemblée nationale, pour 2010*, Rapport n°166, Sénat, session 2010-2011, décembre 2010, p.182 et suivantes)

artificielle en la matière et nous apparaît, au final, comme un facteur de complexité inutile. Elle n'est, d'ailleurs, pas retenue par les pouvoirs publics⁵⁴⁵.

D'autre part, de façon assez classique en la matière, on relèvera qu'il est nécessaire de dépasser la seule dénomination retenue par le législateur concernant les mesures envisagées. En effet, certains choix de terminologie ont un rapport parfois très éloigné avec la réalité⁵⁴⁶ et peuvent être sources d'erreurs. Par exemple, certaines redevances⁵⁴⁷ et contributions⁵⁴⁸ seront, en réalité, des impositions, alors que des taxes⁵⁴⁹ peuvent être, à l'inverse, des redevances.

261. Une fois présente à l'esprit cette définition du terme "fiscalité", la recherche d'une définition de la "fiscalité environnementale" va consister à déterminer les limites et le contenu du concept de fiscalité environnementale, c'est-à-dire parvenir à une représentation abstraite et générale, objective et stable⁵⁵⁰, à une systématisation de la notion de "fiscalité environnementale". Cette démarche passe, selon nous, par l'énonciation d'un ou plusieurs critères objectifs et généraux permettant de qualifier une mesure fiscale d'environnementale.

262. En la matière, la lecture des travaux de la doctrine suggère l'existence de multiples critères potentiels (chapitre 1), allant de critères téléologiques, à des critères formels. Ces critères présentent, néanmoins, un point commun; il s'agit, à chaque fois, d'établir un lien plus ou moins direct entre la mesure fiscale, d'une part, et l'environnement, d'autre part. Cependant, l'existence d'un lien entre mesure fiscale et environnement ne suffit pas, selon nous, à faire d'une mesure, une mesure relevant de la fiscalité environnementale.

A l'examen, les critères généralement plébiscités par la doctrine, qu'il s'agisse de critères téléologiques ou formels, considérés de façon isolée, alternative⁵⁵¹ ou cumulative, ne nous

545Cf. à titre d'illustration BRICQ (N.), *Rapport d'information déposé en application de l'article 145 du Règlement par la Commission des finances, de l'économie générale et du plan sur la fiscalité écologique*, préc.

546Cf. HERTZOG (R.), Prix et gestion du service public local : stratégies pour de libres choix des autorités locales, in *Le financement des services publics locaux*, ouvrage sous la direction de LONG (M.), LGDJ, Collection Décentralisation et développement local, France, 2010, p.11 : l'auteur dénonce « les controverses entretenues par le grand désordre du vocabulaire financier (prix, redevances, rémunération, cotisation) et l'indifférence affichée par l'administration et le législateur pour les classifications des recettes dans les textes financiers »

547Cf. supra les développements relatifs aux redevances des Agences de l'eau

548Cf. supra concernant la CSG et la CRDS

549Cf. CE sect., *M. Pierre Bernadet*, préc. : concernant les taxes de dessèchement et de défense contre la mer perçues sur leurs membres par les associations syndicales constituées sur le fondement de la loi du 21 juin 1865, le CE estime qu'elles :

- constituent la contrepartie directe de l'usage d'un service public administratif
- sont proportionnelles au service rendu
- sont destinées à couvrir les charges du service

La Haute juridiction en conclut que « les taxes syndicales ont le caractère de redevances pour service rendu par cet établissement public administratif »

550Définition du terme concept donné par le Centre National des Ressources Textuelles et Lexicales : « Représentation mentale abstraite et générale, objective, stable, munie d'un support verbal »

551On remarquera, notamment, que les critères téléologiques reposant sur le caractère incitatif de la mesure et

semblent pas suffisants pour qualifier une mesure fiscale d'environnementale. Trop souvent, ils manquent de généralité et permettent, au mieux, de "pré-qualifier" d'environnementale une mesure fiscale. Une appréciation si sévère des critères traditionnellement proposés s'explique, notamment, par la possibilité de trouver, à chaque fois et sans grande difficulté, des contre-exemples trop nombreux pour être de simples exceptions.

Face à ce constat, il nous est apparu pertinent de rechercher un critère plus décisif, permettant de s'assurer qu'une mesure, potentiellement environnementale au regard des critères traditionnels, relève bien de la fiscalité environnementale. Seule une caractérisation de l'efficacité environnementale de la mesure, définie comme le fait de produire un effet en termes d'amélioration et/ou de protection de l'environnement, nous semble susceptible de remplir ce rôle. Ce critère, autorisant un dépassement des critères traditionnels, devrait agir comme une sorte de règle de preuve – dans le sens logique du terme – se révélant ainsi déterminant (chapitre 2).

Chapitre 1 : **De multiples critères potentiels**

263. De nombreux critères de la fiscalité environnementale sont régulièrement avancés par la doctrine ; ont notamment été envisagés l'assiette retenue⁵⁵², le taux pratiqué⁵⁵³, la finalité exprimée⁵⁵⁴ ou encore l'affectation des recettes⁵⁵⁵. Face à la diversité de ces critères potentiels, deux remarques s'imposent.

En premier lieu, bien qu'il n'existe pas de consensus - certains proposant de ne retenir que l'un de ces critères⁵⁵⁶, d'autres en proposant une (des) combinaison(s)⁵⁵⁷ - la doctrine semble

de l'affectation sont parfois envisagés de façon alternative (cf. par exemple HERTZOG (R.), *Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains*, préc., p.159 : le professeur HERZOG considère que « *le droit fiscal de l'environnement comprend toute imposition ou mesure fiscale destinée à contribuer à une politique de l'environnement, soit parce que la recette finance une activité favorable à l'environnement, soit parce que le régime de l'impôt est conçu en vue de donner un signal aux producteurs ou consommateurs pour les inciter à avoir un comportement plus respectueux à l'égard de l'environnement* »)

552Ce critère est notamment retenu par les organisations internationales comme l'OCDE ou communautaires Eurostat (cf. infra)

553ALBERT (J.-L.), *La dimension environnementale dans l'histoire fiscale française*, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.6 et 15 : examinant les rapports fiscalité-environnement d'un point de vue historique, l'auteur envisage notamment les prélèvements affectés au financement d'investissements participant à l'amélioration de la qualité de la vie et en donne, comme exemple, la taxe de séjour.

554Cf. CABANNES (X.), *la protection fiscale du droit à l'environnement*, préc. p.84 et suivantes

CAUDAL (S.), *L'impact des systèmes juridiques sur l'éco-fiscalité Le cas de la France*, préc., p.40

555Cf. Conseil des impôts, *23ème rapport au Président de la République : fiscalité et environnement*, Direction des journaux officiels, Paris, septembre 2005, p.9

ou encore HERTZOG (R.), *Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains*, préc., p.159

556On remarquera, notamment, qu'Eurostat, comme l'OCDE, tend à retenir essentiellement le critère de l'"assiette-pollution" (cf. infra).

557HERTZOG (R.), *Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains*, préc., p.159 : cf. note 551

bien peu s'en émouvoir. Beaucoup d'auteurs s'intéressent plus à l'analyse de la portée supposée miraculeuse de la fiscalité environnementale, à travers la notions de double dividende, qu'à sa définition. Selon nous, un tel constat relève du paradoxe, dans la mesure où il ne nous semble pas réellement possible de s'intéresser à la portée d'un mécanisme que l'on ne parvient pas même à définir.

264. Ensuite, tous ces critères présentent, malgré tout, une certaine unité. Il s'agit, à chaque fois, de souligner le rapport existant *a priori* entre un dispositif fiscal et l'environnement. Ce rapport est susceptible de revêtir essentiellement deux formes, selon que l'on met plutôt l'accent sur le but de la mesure - celle-ci devant conduire à l'adoption de comportements environnementalement vertueux par exemple - ou sur la forme de la mesure, comme dans le cas des dispositifs assis sur un (des) rejet(s) polluant(s).

Cela nous amène à penser que deux grands types de critères peuvent être distingués : les critères téléologiques (section 1) et le critère formel de l'assiette (section 2).

Section 1 : Les critères téléologiques

265. Les critères téléologiques reposent sur la détermination des objectifs du dispositif fiscal examiné. Là encore, bien qu'il existe plusieurs conceptions, deux grands critères reviennent très fréquemment dans les écrits de la doctrine.

Certains⁵⁵⁸ estiment que seul importe le caractère incitatif de la mesure (sous-section 1); en substance, un dispositif fiscal relèvera de la fiscalité environnementale à partir du moment où il aura pour objet d'inciter les contribuables à adopter un comportement écologiquement plus vertueux.. La fiscalité environnementale est définie, dans ce cadre, comme une fiscalité « *[cherchant] à faire évoluer le comportement des agents économiques dans un sens plus respectueux de l'environnement* »⁵⁵⁹.

D'un autre côté, une partie de la doctrine⁵⁶⁰ envisage plutôt l'affectation des recettes comme critère de la fiscalité environnementale (sous-section 2). Seront notamment des mesures relevant de la fiscalité environnementale, les prélèvements dont le produit est affecté à la protection de l'environnement.

558En la matière, il s'agit généralement d'économistes qui envisagent l'instrument fiscal comme un levier permettant d'orienter les comportements dans un sens plus favorable à l'environnement.

559Monsieur Du RUSQUEC est conseiller auprès du directeur général du groupe Total S.A. (Cf. RUSQUEC (J. Du), Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale ? , *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.14)

560C'est, par exemple, la conception qui prédominait dans les travaux de l'OCDE relatifs au principe pollueur-payeur, principe d'internalisation des coûts des interventions de la puissance publique en matière d'environnement (cf. supra)

Sous-section 1 : **Le critère du caractère incitatif de la mesure**

266. Définir la fiscalité environnementale comme une "fiscalité incitative" suppose de cerner la notion-même d'incitation. Contre toute attente, cette notion s'avère difficile à appréhender, notamment d'un point de vue juridique. C'est ce qu'illustre parfaitement la définition courante de cette notion qui renvoie à la morale, l'incitation y étant présentée comme le fait de « *conduire quelqu'un à un (...) comportement par une influence morale* »⁵⁶¹.

A la lecture des auteurs⁵⁶² retenant ce critère pour caractériser la notion de fiscalité environnementale, il semblerait, pourtant, que cette notion d'incitation doive aller d'elle-même. La plupart de ces auteurs ne prennent pas même la peine de définir cette notion, semblant y voir une sorte de truisme. Une telle approche nous semble profondément manquer de rigueur et ne contribue pas peu aux ambiguïtés qui entourent la fiscalité environnementale.

L'analyse des écrits des quelques auteurs qui se sont penchés sur la question n'apparaît pas d'un plus grand secours; l'objectif incitatif y est caractérisé de différentes façons, qui ne participent pas toujours de la même logique. Faute d'avoir un réel consensus au sein de la doctrine, il ne reste qu'à constater que les différentes approches de la notion d'incitation (§1), ne contribuent pas, en définitive, à rendre ce critère moins insaisissable (§2).

§1) Les différentes approches de la notion d'incitation

267. Comment caractériser l'aspect incitatif d'un dispositif fiscal ? Dans quelle mesure peut-on considérer qu'un mécanisme est incitatif ? Sans prétendre à l'exhaustivité, il est possible de trouver, à travers l'analyse des définitions de la fiscalité environnementale basées sur le critère incitatif, quelques indices sur la (les) façon(s) dont la doctrine comprend cette notion d'incitation.

En la matière, il semblerait que l'on puisse fondamentalement distinguer deux approches. Une première approche, inspirée par les thèses économiques, consiste, très simplement, à expliquer qu'un dispositif est incitatif s'il contribue à renchérir le coût d'un comportement polluant (α), alors qu'une autre approche, plus juridique, est basée sur la recherche de la finalité du dispositif exprimée par le législateur (β).

⁵⁶¹Définition que l'on peut trouver dans *Le nouveau Petit Robert*

⁵⁶²On pensera, par exemple, à Sylvie CAUDAL pour qui « *l'écofiscalité [est] entendue comme tout prélèvement ou toute mesure fiscale ayant pour finalité (même partielle) la protection de l'environnement* » (cf. CAUDAL (S.), L'écofiscalité à l'épreuve des principes financiers et fiscaux, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.32)

α) L'incitation par le renchérissement du coût des comportements polluants

268. Cette approche de la fiscalité environnementale se réclame, notamment, des théories développées par PIGOU. L'instauration d'un dispositif fiscal environnemental, en augmentant le coût d'un comportement jugé polluant, est censée permettre d'internaliser le coût des externalités environnementales négatives de ce comportement, non prises en compte par le jeu normal du marché.

C'est, semble-t-il, l'approche qui prévaut dans les cénacles de certaines administrations⁵⁶³ comme le Conseil des prélèvements obligatoires. En 2005, alors encore Conseil des impôts, le Conseil des prélèvements obligatoires définissait les écotaxes comme des taxes « *conçues pour influencer les comportements et faire supporter par les agents économiques les coûts engendrés pour la société par leurs choix de consommation ou de production* »⁵⁶⁴.

269. Certains vont même plus loin, estimant que la fiscalité environnementale devrait renchérir le coût des comportements au-delà du coût des seules externalités environnementales négatives, pour réellement favoriser un changement de comportement. Cette conception peut légitimement amener à se demander si, dans ce cadre, la fiscalité environnementale n'est pas plutôt conçue comme une fiscalité dissuasive, une fiscalité-sanction comme ont pu l'écrire certains⁵⁶⁵.

Si les avis en la matière restent partagés, beaucoup estimant qu'il faut se garder de confondre « *incitation et punition* »⁵⁶⁶, toute la difficulté - notamment du point de vue des prélèvements fiscaux environnementaux - sera de déterminer où se trouve la limite entre ces deux notions, de déterminer à partir de quel moment un prélèvement incitatif devient punitif.

563 Cf. les interventions de Dominique BUREAU, délégué général du Conseil économique du développement durable ou de Robin MIÈGE, chef d'unité développement soutenable et analyses économiques à la Direction Générale Environnement de la Commission européenne (Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.11-14)

564 Conseil des impôts, *23ème rapport au Président de la République : fiscalité et environnement*, Direction des journaux officiels, Paris, septembre 2005, p. 11

565 Cf. Dans le même sens ALBERT (J.-L.) et SAÏDJ (L.), *Finances publiques*, préc., p.232 : envisageant la problématique de l'interventionnisme fiscal, les auteurs mentionnent, à côté des dépenses fiscales, les « *taxes de pénalisation qui (...) ont pour objet de soumettre à une imposition accrue, voire confiscatoire, certaines opérations* ». Ils donnent, notamment, comme exemple la fiscalité environnementale, sachant toutefois que cette utilisation de l'instrument fiscal n'est pas propre à la protection de l'environnement.

566 Du RUSQUEC (J.), *intervention lors des Entretiens du Conseil d'État*, préc., p.15

270. Il est également intéressant de remarquer que cette approche de la fiscalité environnementale, sous l'angle économique, est assez logiquement plébiscitée par les représentants du monde de l'entreprise, comme l'illustrent les positions défendues par monsieur Du RUSQUEC⁵⁶⁷, à l'époque conseiller auprès du directeur général de TOTAL lors du colloque sur la fiscalité environnementale qui s'est tenu à l'École nationale d'administration en juin 2009.

271. Néanmoins, une telle approche ne va pas sans poser de problèmes au juriste, les concepts économiques, sur lesquels elle repose, étant difficiles à transposer en droit. En outre, des concepts comme la notion d'externalité négative s'avèrent, en pratique, complexes à mettre en œuvre.

Il apparaît, alors, intéressant d'examiner l'autre critère proposé par certains membres de la doctrine : le critère de la finalité exprimée par le législateur.

β) La finalité exprimée par le législateur

272. Autre approche, souvent présente dans les travaux des juristes spécialisés dans le droit de l'environnement⁵⁶⁸, elle repose sur une analyse de la finalité exprimée par le législateur lors de la création du dispositif fiscal. Ce critère, notamment proposé par une partie de la doctrine espagnole⁵⁶⁹, a déjà été utilisé par les plus hautes juridictions comme le Conseil constitutionnel français⁵⁷⁰.

Ce critère finaliste pose, cependant, des difficultés très concrètes de mise en œuvre comme l'illustre la décision n°2009-599 DC sur la *loi de finances pour 2010*⁵⁷¹, dans laquelle le Conseil constitutionnel a été amené à utiliser ce critère pour apprécier la constitutionnalité du

567Du RUSQUEC (J.), *intervention lors des Entretiens du Conseil d'État*, préc., p.14-16 : « La fiscalité environnementale cherche à faire évoluer le comportement des agents économiques dans un sens plus respectueux de l'environnement en donnant un coût, un signal-prix, à une externalité »

568Cf. CAUDAL (S.), *L'impact des systèmes juridiques sur l'éco-fiscalité Le cas de la France*, préc., p.40 note 5 : la conception finaliste est « souvent retenue par la doctrine spécialisée en fiscalité environnementale ».

On pourrait même étendre ce constat aux spécialistes du droit de l'environnement, dans la mesure où peu de fiscalistes s'intéressent à la fiscalité environnementale.

569Cf. par exemple BORRERO MORO (C.), *La tributación ambiental en España*, Editions Tecnos, Madrid, 1999, p.46 et suivantes

570Cf. COLLIN (P.), *Fiscalité environnementale et Constitution*, préc., p.79 : « le Conseil constitutionnel commence toujours, lorsqu'il est confronté à une taxation environnementale – comme à toute fiscalité incitative – par identifier, au travers des travaux préparatoires de la loi, le but poursuivi par le législateur »

571Conseil constitutionnel, Décision n°2009-599 DC, *Loi de finances pour 2010*, JORF du 31 décembre 2009, p.22995, rec. p.218, considérant 81 notamment

dispositif relatif à la contribution carbone.

Mis en place par les articles 7 à 10 du texte déferé, ce dispositif, concrétisant les engagements du Grenelle de l'environnement⁵⁷², prévoyait l'instauration d'une contribution sur différents combustibles fossiles et carburants en fonction de la quantité de dioxyde de carbone émise lors de leur consommation et toute une série d'exonérations profitant notamment aux industries lourdes soumises, par ailleurs, au marché européen d'échange de quotas (centrales thermiques produisant de l'électricité, raffineries, cimenteries, cokeries et verreries).

Se référant expressément aux travaux parlementaires⁵⁷³, le Conseil constitutionnel s'est livré à une sorte de bilan de l'efficacité prévisible du mécanisme par rapport aux objectifs poursuivis de réduction significative des gaz à effet de serre, donnant une tournure très prospective et proche d'un bilan coûts-avantages à un contrôle théoriquement limité à la sanction de la « *rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques* ».

Il en est arrivé à la conclusion que le mécanisme mis en place, en excluant la plupart des grandes entreprises industrielles, conduirait, compte tenu de l'ampleur des exemptions instaurées, à une rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques, non justifiable au regard de l'objectif de réduction des émissions de dioxyde de carbone. Ainsi, « *93 % des émissions de dioxyde de carbone d'origine industrielle, hors carburant, [seraient] totalement exonérées de contribution carbone [et] les activités assujetties à la contribution carbone [représenteraient] moins de la moitié de la totalité des émissions de gaz à effet de serre* »⁵⁷⁴.

273. Cette décision a, cependant, été très critiquée par une partie de la classe politique⁵⁷⁵ et

572L'alinéa 2 du II de l'article 2 de la loi n°2009-967 du 3 août 2009 prévoyait ainsi que « *L'État étudiera[it] la création d'une contribution dite « climat-énergie » en vue d'encourager les comportements sobres en carbone et en énergie. Cette contribution aura[it] pour objet d'intégrer les effets des émissions de gaz à effet de serre dans les systèmes de prix par la taxation des consommations d'énergies fossiles. Elle sera[it] strictement compensée par une baisse des prélèvements obligatoires de façon à préserver le pouvoir d'achat des ménages et la compétitivité des entreprises.* »

573Conseil constitutionnel, Décision n°2009-599 DC, *Loi de finances pour 2010*, préc. , considérant 81

574Ibid., considérant 82

575Cf. MASTOR (W.), La contribution carbone à la lumière de la décision du Conseil constitutionnel du 29 décembre 2009 : chronique d'une mort – et d'une renaissance ? - annoncée, *AJDA*, n°5/2010, p.278 : l'auteur rappelle que « *pour une partie de la classe politique, le Conseil constitutionnel a peut-être juridiquement raison, mais politiquement tort* ».

On notera que dans ce commentaire, l'auteur souligne que le Conseil constitutionnel « *estime [la contribution carbone] tout aussi inefficace qu'inégalitaire* » (Ibid., p.282), nous amenant à nous demander si c'est bien le rôle du juge constitutionnel.

Dans le même sens, BILLET (P.), Trop d'exonérations tuent la taxe, *Environnement et développement durable*, n°2, février 2010, alerte 14, 3 p. : l'auteur souligne notamment qu' « *il n'est pas certain qu'en raison de la modicité [du taux retenu] ...le Conseil aurait trouvé à ce taux les vertus constitutionnelles requises pour*

de la doctrine économique⁵⁷⁶, qui a reproché au Conseil constitutionnel sa démarche⁵⁷⁷. En effet, il y a de quoi s'interroger sur les seuils retenus par le Conseil constitutionnel pour apprécier l'objectif fixé par le législateur de réduction significative des émissions de gaz à effet de serre.

À la lumière des travaux parlementaires⁵⁷⁸, une conclusion diamétralement opposée aurait pu être tirée de l'analyse du Conseil constitutionnel en soulignant que :

1. les activités assujetties représentaient près de la moitié de la totalité des émissions de gaz à effet de serre, soit une part "substantielle" des émissions ;
2. l'attribution gratuite des quotas au profit des entreprises exonérées de contribution carbone était appelée à évoluer par l'introduction d'un système d'adjudication à peine trois ans plus tard⁵⁷⁹ ; c'est même ce qui avait motivé les exonérations au profit des

inciter les redevables à adopter des comportements conformes à des objectifs d'intérêt général ». Un tel constat amène à s'interroger sur l'étendue du contrôle du juge constitutionnel en la matière.

576Cf. notamment GOLLIER (C.) et TIROLE (J.), Taxe carbone, de Charybde en Scylla, *Les Échos*, 6 janvier 2010, p.15 : Ce qui compte est que « tous les acteurs soient responsabilisés au même niveau ». « Il est donc logique, comme le suggérait le rapport Rocard et comme l'avait retenu la loi, que la taxe carbone ne concerne pas les entreprises couvertes par le système européen de quotas d'émissions, que ces permis soient distribués de façon gratuite ou mis aux enchères. En liant son rejet de la loi à la gratuité des quotas, le Conseil constitutionnel a donc tort. ».

Dans le même sens GLACHANT (M.) et LEVEQUE (F.), L'économie du carbone incomprise du Palais-Royal, *La Tribune* [en ligne], 4 janvier 2010, [consulté le 10 janvier 2010] .

<<http://www.latribune.fr/opinions/20100104trib000458124/l-economie-du-carbone-incomprise-du-palais-royal.html>> : « En jugeant que, par leur importance, les régimes d'exemption à l'application de la taxe carbone étaient contraires à l'objectif de lutte contre le réchauffement climatique, le Conseil constitutionnel a fait preuve d'une singulière ignorance des mécanismes économiques. Ne sait-il pas que l'attribution gratuite de quotas d'émission aux entreprises ne remet pas en cause leurs effets vertueux sur le climat ? Il semble ignorer tout autant qu'une taxe à l'amont se répercute en partie à l'aval. Et que l'extension de la taxe carbone aux entreprises exemptées par le parlement viendra alourdir la facture pour les consommateurs »

577Le professeur Loïc PHILIP a pu souligner le paradoxe qu'il y avait à juger inconstitutionnelles des impositions destinées à protéger l'environnement « sous prétexte que leur portée était trop limitée » (cf PHILIP (L.), Présentation, *RFFP*, n°90, Mai 2005, p.11)

On remarquera, d'ailleurs, que ce n'est pas la première fois que la logique du Conseil en matière environnementale fait l'objet de critiques par la doctrine (Cf. notamment CC, 28 décembre 2000, Décision n°2000-441 DC, *Loi de finances rectificative pour 2000*, préc.)

578Cf. MARINI (P.), *Rapport général fait au nom de la Commission des finances sur le projet de loi de finances pour 2010, adopté par l'Assemblée nationale*, Sénat, rapport n°101 tome II, fascicule 1, 19 novembre 2009, p.31 et suivantes : présentant la taxe carbone, future contribution carbone, comme une taxe additionnelle aux accises énergétiques, ce rapport souligne que l'assiette de la taxe est large quoiqu'elle exclue :

- l'électricité : cette exclusion est justifiée par un choix politique, l'électricité essentiellement d'origine nucléaire en France, ne contribuant que peu aux émissions de dioxyde de carbone
- certains produits en vertu de la directive 2003/96/CE

En outre, des exonérations sont prévues (*Ibid.*, p.38 et suivantes) en faveur :

- des activités déjà sous quotas d'émissions de CO₂ : « dans la perspective d'une allocation payante des quotas d'émissions à l'horizon 2013, il n'est pas opportun de superposer taxe carbone et marché de quotas, sauf à vouloir imposer à l'industrie française sous quotas une double taxation préjudiciable à sa compétitivité ». Cette exonération apparaît également justifiée au regard du droit communautaire
- les secteurs intensifs en énergie (industries chimiques) appelés à être soumis au marché des quotas à compter de 2013

et il existe également des mesures en faveur de la pêche, du transport public routier en commun de voyageurs et du transport routier de marchandises.

579La directive n°2009/29/CE prévoit ainsi que les quotas doivent devenir progressivement payants à compter du 1er janvier 2013 par l'introduction d'un système d'enchères.

industries lourdes ;

3. soumettre toutes les entreprises à la taxe n'aurait fait qu'alourdir la charge fiscale pesant sur le consommateur final
4. enfin, il y avait une restitution prévue au profit des particuliers sous forme d'un "chèque vert", limitant singulièrement le poids de cette "charge publique".

En pratique, cette décision du Conseil constitutionnel a conduit à repousser l'introduction d'une fiscalisation du carbone dans le droit français, allant exactement à l'encontre des intentions manifestées par le législateur.

274. L'utilisation du critère de l'incitation s'avère ainsi périlleuse, dans la détermination du caractère environnemental d'une mesure. Reposant sur une appréciation *a priori* des effets supposés d'une mesure, un tel critère apparaît insaisissable.

§2) Un critère insaisissable

275. Que l'on envisage ce critère de l'aspect incitatif d'une mesure sous l'angle économique – renchérissement d'un comportement – ou sous l'angle juridique – finalité exprimée par le législateur - se posent, à chaque fois, des difficultés pour qui veut définir la fiscalité environnementale.

En effet, si ce critère apparaît quelquefois comme un critère peu adapté (α), il se révèle surtout souvent très difficile à mettre en œuvre (β)

α) Un critère peu adapté

276. Évoquer un objectif incitatif semble *a priori* une piste de réflexion sérieuse pour définir la fiscalité environnementale. Il pourrait sembler paradoxal de juger ce critère inadéquat. Néanmoins, dans le cadre des deux approches envisageables de ce critère, certains éléments troublants peuvent amener à remettre en cause sa pertinence.

277. Tout d'abord, sous l'angle économique, le critère de l'aspect incitatif repose sur le fait d'associer un signal-prix à une externalité⁵⁸⁰. En substance, cela revient à dire, qu'une mesure

580Cf. par exemple BUREAU (D.), Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale, préc., p.11-12

ou encore RAVAZZI DOUVAN (A.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale ?, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.63 : l'auteur déplore les échecs italiens en matière de fiscalité environnementale, compte tenu des « *taux trop modestes* » retenus

fiscale est environnementale dès lors qu'elle contribue à faire varier le prix - à la hausse ou à la baisse - d'un produit, d'une activité ou d'un comportement jugés nuisibles (ou bénéfiques) pour l'environnement.

Le problème est qu'une telle approche relève, en pratique, de la tautologie d'un point de vue fiscal. D'une part, toute mesure - prélèvements, dépenses fiscales ou aménagements de ces dispositifs - exerce peu ou prou une influence sur les prix supportés par le consommateur final par un jeu assez mécanique de répercussions. D'autre part, il est possible de relever des externalités environnementales négatives dans la plupart des activités économiques, toutes ces activités nécessitant à un degré ou à un autre de l'énergie (électrique, fossile...) et l'utilisation de produits potentiellement polluants (du papier blanc pour les impressions dans le tertiaire aux substances les plus toxiques dans les industries chimiques, par exemple).

Rien ne permettant, dans ce cadre, de distinguer une mesure relevant de la fiscalité environnementale, d'une mesure fiscale budgétaire, le critère de l'incitation par le renchérissement du coût des comportements polluants semble bien peu adéquat pour caractériser une mesure relevant de la fiscalité environnementale.

278. Quant au critère de l'intention du législateur, même s'il paraît plus intéressant pour le juriste, son utilité semble toute relative. C'est un critère qui passe par une qualification *a priori* d'une mesure fiscale, reposant sur une estimation des effets potentiels d'un dispositif qui vient d'être adopté.

Toutefois, l'utilisation de ce critère ne doit pas occulter le fait qu'il y a souvent, en pratique, une grande différence entre l'intention exprimée par le législateur et sa réalisation⁵⁸¹. Ce critère n'aura qu'une portée limitée, dans le sens où des mesures qualifiées d'environnementales sur son fondement pourront perdre cette nature une fois mises en œuvre ; ce sera, probablement, le cas de la "taxe carbone" récemment adoptée en France⁵⁸².

Inversement, des mesures qui n'avaient pas été édictées, à l'origine, dans une intention de protection de l'environnement, pourront avoir en réalité de grands effets environnementaux. Le Conseil des impôts⁵⁸³ mentionnait, par exemple, les accises sur les carburants. Le critère de l'intention du législateur va nécessairement appeler une confirmation du caractère de la

581Cf. OCDE, *Écotaxes et réforme fiscale verte*, préc., p. 20 et suivantes

582Cf. infra

583Conseil des impôts, *23ème rapport au Président de la République : fiscalité et environnement*, préc., 159 p. : dans un rapport envisageant près de 50 taxes ou redevances représentant près de 48 milliards, les 4/5èmes de ces rentrées budgétaires proviennent de la TIPP, des taxes et redevances touchant l'eau et de celles touchant les déchets, qui n'avaient pas, originellement, une vocation environnementale. Ainsi, « *la situation peut être considérée comme paradoxale : les effets environnementaux les plus importants sont le fait d'impôts, de taxes ou de redevances pour services rendus, créés bien avant l'émergence de politiques publiques en faveur de l'environnement* » (*Ibid.*, p.13)

mesure car, plus que l'intention, ce sont, selon nous, les effets de la mesure qui importent.

Au-delà de ces aspects, le critère du caractère incitatif de la mesure soulève un certain nombre de difficultés de mise en œuvre, renforçant encore les doutes quant à sa pertinence.

β) Un critère difficile à mettre en œuvre

279. Le caractère incitatif d'une mesure, qu'on le définisse comme une action sur les prix ou qu'on le détermine à partir de l'intention exprimée par le législateur, apparaît singulièrement complexe à mettre en œuvre. Cela s'explique par l'antinomie qui existe entre, d'une part, le fait qu'un critère de définition suppose une certaine objectivité et, d'autre part, la subjectivité inhérente à la notion-même d'incitation.

280. L'examen de ce critère, dans le cadre de l'approche économique, est éclairant. Prenons l'exemple de la définition proposée par Guillaume SAINTENY⁵⁸⁴. Cet auteur envisage essentiellement un élément pour caractériser l'aspect incitatif d'un dispositif fiscal : des « *taux élevés* ». Le problème de cette référence à des "taux élevés" est qu'elle n'est accompagnée d'aucune définition, d'aucun seuil et reste, dès lors, des plus vagues.

En la matière, à l'instar de la problématique du taux optimum de prélèvement que l'on retrouve fréquemment en droit fiscal depuis les travaux d'Arsène Jules Émile DUPUIS, illustrés par la célèbre courbe de LAFFER⁵⁸⁵, toute fixation d'un seuil relèverait de l'arbitraire. Elle serait, en effet, sans grand fondement, puisqu'il s'agit essentiellement d'un aspect touchant au ressenti du contribuable. Non seulement ce ressenti semble difficile à mesurer *a priori* dans le cadre d'une démarche abstraite, mais il est également susceptible de varier suivant les époques et les pays considérés.

281. Si le critère incitatif envisagé sous l'angle économique paraît difficile à mettre en œuvre, il ne paraît guère plus évident à mettre en œuvre lorsqu'il s'agit de déterminer l'intention du législateur. Celle-ci repose, là encore, sur une appréciation subjective de la qualification du dispositif fiscal envisagé.

584SAINTENY (G.), Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale ? , *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.10

Dans le même sens FOURNEL (J.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.71 : le directeur général des douanes estime qu'un « *taux suffisamment élevé pour avoir un effet environnemental* » est peut-être plus essentiel que l'assiette elle-même. Selon lui, un taux élevé rend, en effet, les dispositifs plus lisibles et, dès lors, présente un aspect incitatif plus important.

585BOUVIER (M.), ESCLASSAN (M.-C.) et LASSALE (J.-P.), *Finances publiques*, LGDJ, préc., p. 653 et suivantes

En premier lieu, se pose le problème de la détermination de l'intention réelle du législateur, l'intention avouée du législateur pouvant être radicalement différente du but réellement poursuivi. Au cours des dernières années, les exemples ne manquent pas où l'environnement a pu servir de prétexte à l'établissement de nouveaux prélèvements dont la finalité était surtout budgétaire.

Ensuite, il faut déterminer à quel moment l'intention du législateur doit être prise en compte : lors de l'élaboration du texte, lors de sa promulgation ou lors de son application. L'intention du législateur est, en effet, susceptible d'évoluer dans le temps, au fil des débats parlementaires et des amendements successifs au texte initial. En outre, plus spécifiquement en matière fiscale, l'intention du législateur peut être largement interprétée par l'administration fiscale. Dans ce cas, faut-il se cantonner à l'intention du législateur ou faut-il rechercher comment elle est reçue par l'administration fiscale ?

282. Envisagé sous l'angle juridique, le critère de l'aspect incitatif de la mesure repose également sur la confrontation des objectifs définis par le législateur avec les résultats prévisibles de la mesure. Un tel exercice effectué *a priori* comporte une grande part de subjectivité. Il suffit d'observer le raisonnement tenu par le Conseil constitutionnel lors de l'examen de la *Loi de finances pour 2010* pour se rendre compte des ambiguïtés d'un tel critère.

Sur la base d'un objectif - non chiffré - de réduction « significative » des émissions de gaz à effet de serre, les sages de la rue Montpensier se sont livrés à une sorte de contrôle de l'erreur manifeste d'appréciation. D'une part, il peut paraître paradoxal d'évoquer un objectif en la matière, l'objectif étant entendu comme le « *but précis que se propose [une] action* »⁵⁸⁶. Ne s'agissait-il pas plus, en l'occurrence, de simples velléités ?

D'autre part, il ne nous semble pas particulièrement évident de cerner un critère défini, en dernière analyse, négativement, à travers la sanction des erreurs manifestes⁵⁸⁷. Une telle démarche, ajoutant une appréciation subjective du juge à l'imprécision plus ou moins

586Aux termes du dictionnaire *Le nouveau Petit Robert*

587Cf. CAUDAL (S.), *L'impact des systèmes juridiques sur l'éco-fiscalité Le cas de la France*, préc., p.51 : l'auteur y voit un point positif dans le sens où le Conseil constitutionnel ne censurera les dispositifs pour rupture d'égalité devant les charges publiques qu'en cas d'erreur manifeste d'appréciation.

Toutefois, il ne faut pas oublier que cette sanction de l'erreur manifeste, inspirée du droit administratif, laisse, dans le cadre du contrôle de constitutionnalité, une assez grande latitude au juge pour sanctionner l'appréciation du législateur.

Même si certains (cf. RIBES (D.), *Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures, Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.36) estiment que ce contrôle reste limité, ils reconnaissent, cependant, qu'il s'agit d'un « *contrôle de rationalité des choix techniques du législateur* » par rapport aux objectifs poursuivis (cf. dans le même sens FAVOREU (L.) et PHILIP (L.), *Les grandes décisions du Conseil constitutionnel*, Éditions Dalloz, 12ème édition, 2003, p.285).

Dès lors, sachant que les objectifs ne sont pas toujours chiffrés en matière d'environnement, la limite entre ce contrôle de l'erreur manifeste et un contrôle d'opportunité nous semble bien tenue et la tentation grande de substituer une appréciation du juge à celle de l'élu.

volontaire du législateur, manque cruellement de rigueur et de prévisibilité.

283. Cela tient probablement à la notion-même d'intention fondant ce critère; en la matière, la définition de ce terme⁵⁸⁸ est éclairante : une intention est une « *disposition d'esprit, mouvement intérieur par lequel une personne se propose, plus ou moins consciemment et plus ou moins fermement, d'atteindre ou d'essayer d'atteindre un but déterminé, indépendamment de sa réalisation, qui peut être incertaine, ou des conditions qui peuvent ne pas être précisées* ». Une telle définition montre bien l'écart qui sépare l'intention de la réalisation et laisse entrevoir toutes les difficultés que soulèverait une fiscalité environnementale définie à travers la seule intention du législateur.

284. Face aux incertitudes du critère de l'aspect incitatif de la mesure, une partie de la doctrine a, dès les années 1980, proposé de se fonder sur l'affectation des recettes pour déterminer si un dispositif relevait de la fiscalité environnementale.

Sous-section 2 : **Le critère de l'affectation des recettes**

285. Le critère de l'affectation des recettes a été l'un des premiers critères proposés par la doctrine dans la recherche d'une définition de la fiscalité environnementale⁵⁸⁹. *A priori*, ce critère semble plus objectif et aisé à mettre en œuvre que le critère de l'aspect incitatif d'un dispositif. En pratique, l'utilisation de ce critère suppose, néanmoins, de définir ce que l'on entend par affectation des recettes à la protection de l'environnement, ce qui ne va pas sans poser de problèmes (§1).

Une fois surmontés ces problèmes de définition, apparaissent alors clairement les limites d'un tel critère pour caractériser la fiscalité environnementale (§2). Ces limites tiennent tant au jeu des grands principes budgétaires qu'à l'aspect intrinsèquement contingent de ce critère.

§1) **Une définition problématique**

286. Comme pour le critère de l'aspect incitatif, il existe plusieurs approches du critère de l'affectation des recettes. Si ces approches se réclament d'une vision assez globale de

588Définition du Centre National des Ressources Textuelles et Lexicales

589On peut, notamment, le trouver dans les travaux de l'OCDE relatifs au principe pollueur-payeur (cf. supra)

Dans le même sens, Conseil des impôts, *23ème rapport au Président de la République : fiscalité et environnement*, préc., p.9 : « *Le Conseil des impôts a retenu une approche large qui, dépassant la fiscalité explicitement conçue pour lutter contre la pollution (mesures qualifiées parfois d'écotaxes), inclut des mesures dont la finalité première est le financement des services publics qui peuvent contribuer à limiter la pollution* ».

l'utilisation des instruments économiques et financiers dans le cadre de la protection de l'environnement (α), il n'en demeure pas moins qu'elles ne paraissent pas particulièrement opérantes en réalité.

En effet, elles reposent toutes sur une définition de la protection de l'environnement et, hors cas exceptionnel, sur la détermination de seuils d'affectation des recettes à la protection de l'environnement, laissant planer un sérieux doute quant à l'objectivité réelle du critère de l'affectation des recettes (β).

α) Des approches globales de l'utilisation des instruments économiques et financiers

287. Retenir le critère de l'affectation des recettes pour définir la fiscalité environnementale revient à s'intéresser uniquement à l'aspect budgétaire des dispositifs fiscaux. Une telle vision se révèle intéressante dans le sens où, selon certains, elle participe d'une « *approche large qui, dépassant la fiscalité explicitement conçue pour lutter contre la pollution (mesures qualifiées parfois d'écotaxes), inclut des mesures dont la finalité première est le financement des services publics qui peuvent contribuer à limiter la pollution...[il s'agit alors de l']ensemble des mesures... ayant un impact sur l'environnement...répondent à cette définition des taxes, des redevances, des allègements, des exonérations, des crédits ou remboursements d'impôts bénéficiant à certains contribuables et favorables à l'environnement* »⁵⁹⁰.

Elle permet ainsi, tout à la fois, d'envisager la fiscalité environnementale, dans son double aspect, alourdissements de la charge fiscale/dépenses fiscales, mais également les redevances. Dans ce cadre, notre objection principale tenant à la différence de logique entre fiscalité environnementale et redevances n'est plus de mise. Une telle approche permet également de retenir un fondement unique de ce bloc fiscalité environnementale/redevances : le principe pollueur-payeur, tel qu'il ressort des travaux de l'OCDE.

288. Il existe même des approches encore plus larges, dont on peut penser qu'elles relèvent également de ce critère de l'affectation des recettes à la protection de l'environnement. Ce sont les approches qui incluent, en outre, dans le périmètre du critère de l'affectation, l'affectation potentielle des recettes à la protection de l'environnement. Dans cette optique, toutes les mesures pouvant contribuer, de près ou de loin, au financement éventuel de la protection de l'environnement sont envisagées comme instruments économiques et financiers au service de

⁵⁹⁰Conseil des impôts, 23ème rapport au Président de la République : fiscalité et environnement, préc., p. 9-10

l'environnement.

C'est, par exemple, l'approche retenue par l'*Environmental Protection Agency* (EPA) aux États-Unis qui envisage⁵⁹¹, dans une sorte de "vade-mecum" à destination des administrations américaines toute une série de mesures pouvant être, ou devenir, environnementales, en se basant sur l'affectation potentielle des revenus à la protection de l'environnement. L'EPA envisage, tour à tour, des mécanismes fiscaux (taxation, crédits d'impôt...), des redevances et des mécanismes de mobilisation de l'épargne (émissions obligataires, emprunts...).

Cette approche paraît, cependant, assez artificielle dans la mesure où l'affectation des ressources publiques relève plus de choix politiques que de mécanismes juridiques. On sort de l'étude *stricto sensu* juridique avec ce manuel à destination des instances politiques sur les différentes possibilités de lever des fonds pour protéger l'environnement⁵⁹². Une approche aussi large nous semble manquer par trop de spécificité et paraît peu adaptée à notre cadre d'étude plus restreint qu'est la fiscalité environnementale.

289. Reste l'approche du critère de l'affectation des recettes restreinte aux seules recettes « *[finançant] des services publics qui peuvent contribuer à limiter la pollution* ». Une telle approche, la seule pertinente du point de vue de l'étude de la fiscalité environnementale, repose, toutefois, sur des concepts flous ("*services publics qui peuvent contribuer à limiter la pollution*" et "*mesures... ayant un impact sur l'environnement*") dont, *a priori*, aucune définition opérante n'existe, laissant planer des doutes quant à l'intérêt du critère de l'affectation des recettes.

β) Un critère à l'objectivité douteuse

290. Pour mettre en œuvre le critère de l'affectation des recettes à la protection de l'environnement, il faut préalablement définir les divers concepts qui le sous-tendent : le "service public pouvant contribuer à limiter la pollution" et l' "impact sur l'environnement".

⁵⁹¹EPA, *Guidebook of Financial Tools : Paying for Environmental Systems*, U.S. Environmental Protection Agency, Washington D.C., août 2008, 221 p. : il s'agit de la révision de 2008 d'un précédent guide de 1999, basé sur un rapport de l'EPA de 1992.

⁵⁹²EPA, *Guidebook of Financial Tools : Paying for Environmental Systems*, U.S. Environmental Protection Agency, Washington D.C., août 2008, avant-propos : l'EPA présente près de 340 outils permettant de financer et/ou encourager la protection de l'environnement. Bien souvent, néanmoins, le rapport entre le mécanisme proposé et la protection de l'environnement apparaît plutôt indirect comme l'illustrent, par exemple, la section 5 relative aux organismes publics ayant une mission environnementale (section 5), les références à l'investissement éco-responsable (section 7 p.6), à l'éco-tourisme (section 7 p.9) ou encore à l'information environnementale disponible sur le site internet de l'EPA (section 7 p.11).

La définition de ces concepts va contribuer à déterminer la portée du critère de l'affectation des recettes.

En pratique, il semblerait que ces définitions soient laissées à l'appréciation de chacun, la doctrine se gardant bien de préciser ces notions. Qu'est-ce qu'un service pouvant contribuer à limiter la pollution ? Un service relevant du ministère de l'environnement ? Un service travaillant en collaboration avec le ministère de l'environnement ? Un service assurant une mission de sensibilisation à l'environnement ? Aucune réponse explicite et univoque n'existe réellement à notre connaissance.

De même, l'impact sur l'environnement, doit-il être direct (par exemple, des services publics assurant effectivement une mission de protection de l'environnement) ou peut-il être seulement indirect (les services publics participant indirectement à la protection de l'environnement comme l'Éducation nationale à travers des programmes de sensibilisation de la jeunesse) ? Doit-il être réel (avec une baisse quantifiable de la pollution) ou peut-il être seulement potentiel (à travers un financement d'une mission d'information et de surveillance de la pollution) ? Se pose, en somme, la question de déterminer où commence et où s'arrête le lien de causalité entre la mission financée et son impact sur l'environnement. Suivant la conception retenue, le champ des mesures fiscales environnementales pourra varier considérablement.

291. Le critère de l'affectation des recettes conçu comme l'affectation réelle des recettes « *au financement des services publics qui peuvent contribuer à limiter la pollution* » ne nous paraît pas particulièrement opérant d'autant que, comme le principe pollueur-payeur, ce critère est conditionné par l'existence d'une initiative environnementale des pouvoirs publics. Lorsqu'une pollution reconnue existe, mais pas de service public de surveillance ou de lutte contre celle-ci, il n'y a, dans le cadre de cette approche, pas d'utilisation possible des instruments économiques et financiers pour protéger l'environnement et, par voie de conséquence, pas de fiscalité environnementale.

292. Ensuite, au-delà de la problématique définition des concepts fondant ce critère de l'affectation des recettes à la protection de l'environnement, une difficulté sérieuse est susceptible de se poser en pratique : comment mettre en œuvre ce critère lorsque les recettes analysées ne sont pas affectées au financement de la seule protection de l'environnement, comme l'illustre la TGAP dont les recettes sont affectées pour partie à l'ADEME et pour partie

au budget général⁵⁹³ ou la taxe sur l'or⁵⁹⁴ extrait en Guyane partagée entre la région Guyane et le conservatoire écologique de Guyane?

Là encore, la doctrine est muette sur ce sujet, alors qu'en pratique - même lorsqu'il est possible de déterminer l'affectation des recettes - il n'est pas rare que celles-ci soient affectées au financement de plusieurs services ou, inversement, qu'un seul service ait plusieurs missions, pas forcément toutes environnementales⁵⁹⁵.

293. Dans ces conditions, nous ne voyons qu'une seule possibilité : fixer des seuils d'affectation au financement de la protection de l'environnement. Toutefois, de tels seuils ne peuvent être fixés que de façon assez arbitraire, d'autant que l'affectation des recettes est susceptible d'évoluer dans le temps⁵⁹⁶. Cela montre bien que la portée du critère de l'affectation des recettes ne peut être que limitée.

§2) Un critère à la portée limitée

294. Le critère de l'affectation des recettes à la protection de l'environnement ne nous semble pas un critère pertinent de définition de la fiscalité environnementale. Difficile à mettre en œuvre au regard du droit budgétaire (α) concernant des dispositifs fiscaux, ce critère, dépendant étroitement de choix politiques, se caractérise surtout par sa contingence (β).

α) Un critère difficile à mettre en œuvre au regard du droit budgétaire

295. En principe, à la différence des redevances, les dispositifs fiscaux sont adoptés par le pouvoir législatif dans le cadre d'une procédure budgétaire, généralement définie par la Constitution. Or, une telle procédure est soumise à certains grands principes, au premier rang

593Hors TGAP carburant affectée intégralement au budget général

594Art. 1599 *quinquies* B du CGI : taxe spécifique sur les quantités de minerais aurifères extraites en Guyane « due par les concessionnaires de mines d'or, les amodiataires des concessions de mines d'or et les titulaires de permis et d'autorisations d'exploitation de mines d'or exploitées en Guyane », cette taxe est « assise sur la masse nette de l'or extrait (...) Le tarif par kilogramme d'or extrait est fixé chaque année par arrêté des ministres chargés des mines, de l'intérieur et de l'économie »

595Cf. TROJETTE (M. A.), *L'ampleur du recours aux taxes affectées*, rapport particulier n°2, mars 2013, p.3 : à propos des seules taxes affectées, l'auteur dresse ce constat : « une taxe peut avoir plusieurs fondements juridiques et plusieurs affectataires ; une norme peut attribuer plusieurs taxes à plusieurs affectataires ; un affectataire peut être l'affectataire de plusieurs taxes de natures très différentes ».

Ce constat nous semble généralisable aux dépenses fiscales (plusieurs fondements possibles et plusieurs bénéficiaires) et particulièrement adapté en matière de fiscalité environnementale affectée.

596On peut, notamment, penser à l'exemple de la TGAP, d'abord affectée à l'ADEME, puis au financement du Fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale à partir de 1999, avant d'être, à nouveau, partiellement affectée à l'ADEME à partir de 2006 (Cf. CAUDAL (S.), *La fiscalité de l'environnement*, préc. , p.95-114)

desquels se trouve le principe d'universalité budgétaire.

Envisagée sous l'angle de la problématique de la création de dispositifs fiscaux affectés, l'existence de ce principe d'universalité et de son corollaire, la non-affectation, ne pose pas de réels problèmes, comme le prouvent les nombreuses exceptions et atténuations existantes⁵⁹⁷. À l'inverse, du point de vue de l'analyse des dispositifs fiscaux existants, le principe d'universalité peut conduire à limiter singulièrement le champ d'application du critère de l'affectation des recettes pour déterminer le caractère environnemental d'un dispositif.

296. Concrètement, il est possible d'envisager trois cas de figure. Soit, on est en présence d'une dépense fiscale; dans ce cas, le critère de l'affectation des recettes est, par définition, inapplicable. Il reste, néanmoins, possible d'adapter ce critère à la problématique des dépenses fiscales; il suffit alors, afin de déterminer si une dépense fiscale est environnementale, de s'intéresser à l'affectation de celle-ci en se focalisant sur son objet.

297. Soit, on est en présence d'un prélèvement fiscal qui fait, par exception au principe d'universalité, l'objet d'une affectation directe, à un service public ayant une mission de protection de l'environnement. Dans ce cas encore, il n'y a pas de difficulté à appliquer le critère de l'affectation des recettes.

Par exemple, les recettes de la taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules de l'article 1011 *bis* sont affectées au compte d'affectation spéciale "*Aides à l'acquisition de véhicules propres*"⁵⁹⁸ ou, encore, les redevances pour pollution de l'eau, modernisation des réseaux de collecte, pollutions diffuses, prélèvement sur la ressource en eau, stockage d'eau en période d'étiage, obstacle sur les cours d'eau et protection du milieu aquatique⁵⁹⁹ sont directement affectées aux Agences de l'eau.

298. Soit, enfin, on est en présence d'un prélèvement fiscal non affecté. Dans ce cas, en application du principe d'universalité, on voit mal comment il serait possible d'appliquer le critère de l'affectation des recettes à la protection de l'environnement. Ce dernier cas de figure étant la règle - l'affectation des prélèvements, malgré les très nombreux prélèvements affectés⁶⁰⁰, étant en principe l'exception - le critère de l'affectation des recettes n'est, dès lors,

597Cf. supra

598Cf. Cour des comptes, *Analyse du budget de l'État par mission et programme Exercice 2012 Compte d'affectation spéciale Aide à l'acquisition de véhicules propres*, mai 2013, 26 p. : ce compte d'affectation spécial remplace le compte de concours financiers qui avait été instauré en 2008 en même temps que le système de « bonus-malus automobile ».

Reconnaissant le bien-fondé de cette évolution du point de vue de la qualification des bonus au regard du droit budgétaire, la Cour critique, cependant, le manque de pertinence des indicateurs de performance retenus. Est notamment suggérée l'adoption d'indicateurs de résultats « *permettant d'apprécier la performance écologique du dispositif* » (*Ibid.*, p.5)

599Cf. supra

600Cf. rapport TROJETTE préc.

pas utilisable dans la majorité des cas. Selon nous, cela risque de conduire à des situations assez paradoxales où il est impossible de déterminer la nature d'un prélèvement que tout semblerait pourtant désigner comme une mesure relevant de la fiscalité environnementale.

C'est, par exemple, le cas de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM), impôt additionnel à la taxe foncière sur les propriétés bâties⁶⁰¹, qui peut être instituée⁶⁰² par les collectivités compétentes pour organiser la collecte, le traitement et l'élimination des déchets.

Quoique des suggestions existent en la matière⁶⁰³ afin de faciliter l'évaluation de son efficacité, rien n'oblige, à ce jour, les collectivités compétentes à établir un budget annexe. Tout au plus existe-t-il des obligations d'information (rapport du maire sur les déchets⁶⁰⁴ et état spécial⁶⁰⁵ dans les communes de plus de 10 000 habitants et groupements de communes), obligations, d'ailleurs, peu respectées en pratique. Dès lors, la TEOM pouvant venir abonder le budget général, comment caractériser son affectation à la protection de l'environnement ?

299. Le champ d'application du critère de l'affectation des recettes, au regard de la fiscalité environnementale, s'avère étrangement limité; ce critère n'est susceptible d'être employé qu'en

601Article 1521 et suivants du CGI

602Cf. Observatoire des finances locales, *Les finances des collectivités locales en 2014*, Observatoire des finances locales, Paris, 2014, Annexe 8, p.147 et suivantes : les collectivités territoriales peuvent également opter pour la REOM (dans ce cas, seuls les bénéficiaires du service paient et le principe d'équivalence financière s'applique) ou un financement direct par le budget général.

À titre d'illustration, on notera que, en 2013 :

- la plupart des communes et groupements de communes ont opté pour un financement par la TEOM ou la REOM (seuls 4% financent la gestion des déchets directement par le budget général)
- la TEOM est beaucoup plus utilisée que la REOM (67 % des collectivités représentant 85 % des habitants en 2013). Cela s'explique par des « *raisons de commodité administrative* » (cf. RASERA (M.), Finances locales et protection de l'environnement, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.139) ; en effet, la REOM :
 - est plus complexe à mettre en œuvre et
 - intervient dans le cadre d'un service public à caractère industriel et commercial (cf. CE, avis section, 10 avril 1992, *SARL Hofmiller*, décision n°132539, rec. p.159). Or, un service de ce type doit respecter le principe d'équilibre en recettes et en dépenses (article L2224-1 du CGCT), limitant, en la matière, les marges de manœuvre des collectivités concernées
- la TEOM représente un coût plus élevé, en moyenne, par habitant et augmente plus vite que la REOM (toutefois, cette observation doit être nuancée dans la mesure où toutes les communautés urbaines et 87 % communautés d'agglomération ont toutes opté pour la TEOM)

Reste à savoir quel sera le succès rencontré par le mécanisme prévu par la loi "Grenelle 1" (cf. infra), permettant d'instaurer une part variable incitative dans le cadre de la TEOM .

Les exemples étrangers montrent, néanmoins, que l'instauration d'une taxation incitative en matière de déchets pourrait rencontrer un grand succès, sous réserve de rester suffisamment simple ; c'est ce qu'illustre très bien le cas de la Région wallonne où 258 communes sur 262 ont opté pour une telle taxation depuis 1999 (cf. Association des Cités et Régions pour le Recyclage et la gestion durable des Ressources, *Déchets municipaux en Europe*, préc., 2009, p.213).

603Cf. Réponse du ministre de l'économie, des finances et de l'emploi à la question écrite du député ROCHEBLOINE, JORF 18 janvier 2011, p.458 : « *Cela étant, l'institution par les collectivités d'un budget annexe pour la TEOM pourrait constituer une première étape permettant de préciser le coût réel du service* » à propos des résultats des transferts de compétence en matière de déchets aux établissements de coopération intercommunale

604Article L2224-5 du CGCT et décret n° 2000-404 du 11 mai 2000

605Article L2313 du CGCT

matière de dépenses fiscales – sous réserve d'une adaptation, ce critère portant alors sur l'objet de la dépense fiscale - et de recettes fiscales affectées. En outre, même dans ces cas, ce critère, étroitement lié à des choix politiques, reste marqué par sa contingence.

β) Un critère contingent

300. Le critère de l'affectation des recettes au financement de la protection de l'environnement est finalement applicable dans deux cas de figure : dans le cadre des dépenses fiscales et en matière de recettes fiscales affectées.

301. Dans le premier cas, l'affectation des recettes s'avère, toutefois, indirecte; il va s'agir d'apprécier, en fonction des critères d'octroi fixés par la loi, dans quelle mesure une dépense fiscale participe de la protection de l'environnement. On se retrouve, alors, dans une situation à peu près semblable à celle qui prévaut lorsque l'on applique le critère de l'intention du législateur, où il faut apprécier au cas par cas, si l'on est en présence d'un objectif de protection de l'environnement. Par exemple, quel est l'objectif du crédit d'impôt développement durable finançant les travaux d'économie d'énergie et les équipements d'énergie renouvelable⁶⁰⁶ ? Protection de l'environnement ou "coup de pouce" au secteur

⁶⁰⁶Ce crédit d'impôt fut mis en place par l'article 5 de la loi de finances pour 2000 (loi n°99-1972 du 30 décembre 1999).

Applicable aux dépenses payées entre le 1er janvier 2005 et le 31 décembre 2015, ce crédit, qui bénéficiait aux contribuables domiciliés en France, correspondait à un pourcentage du prix d'acquisition des équipements répondant à certains critères de performance énergétique. Très complexe et coûteux pour les finances publiques, il fut plusieurs fois réformé à partir de 2009 (cf. MONTGOLFIER (A. de), *Rapport fait au nom de la Commission des finances sur le projet de loi de finances pour 2015 adopté par l'Assemblée nationale*, Sénat, Rapport n°108 (Tome II fascicule 1), session 2014-2015, p.49 et suivantes)

Prévu, dans sa dernière mouture par les dispositions issues de l'article 74 de la loi de finances pour 2014 et par l'arrêté du 29 décembre 2013 pris pour l'application de l'article 200 *quater* du code général des impôts relatif au crédit d'impôt sur le revenu en faveur des dépenses d'équipement de l'habitation principale au titre des économies d'énergie et du développement durable, notamment repris à l'article 200 *quater* du CGI, ce dispositif comportait deux taux :

- un taux à 15% pour les dépenses réalisées en action seule par des ménages dont le revenu ne dépasse pas « la somme de 25 005 €, pour la première part de quotient familial, majorée de 5 842 € pour la première demi-part et 4 598 € à compter de la deuxième demi-part supplémentaire, retenues pour le calcul de l'impôt sur le revenu afférent auxdits revenus » au « titre de l'avant-dernière année précédant celle du paiement de la dépense »
- un taux à 25% pour les dépenses réalisées dans le cadre d'un bouquet de travaux, sans plafond de ressources

En outre, le montant des dépenses ouvrant droit à ce crédit d'impôt était plafonné pour les propriétaires occupants ; il « ne peut excéder, au titre d'une période de cinq années consécutives comprises entre le 1er janvier 2005 et le 31 décembre 2015, la somme de 8 000 € pour une personne célibataire, veuve ou divorcée et de 16 000 € pour un couple soumis à imposition commune. Cette somme est majorée de 400 € par personne à charge »

Encore extrêmement complexe, il a été remplacé, dans le cadre de la loi de finances pour 2015, par un crédit d'impôt pour la transition énergétique. Ce dernier a une assiette élargie et bénéficie d'un taux unique de 30 %, sans condition de ressources et sans obligation de réaliser un bouquet de travaux (article 3 de la loi n°2014-1654 de finances pour 2015, JORF n°301 du 30 décembre 2014) pour toutes les dépenses payées à compter

industriel des énergies renouvelables, souvent en difficulté ces dernières années, comme l'illustre bien la guerre commerciale entre Union européenne, Chine et États-Unis autour des panneaux solaires ?

A l'instar du critère de l'intention du législateur, le critère de l'affectation appliqué aux dépenses fiscales peut s'avérer difficile à mettre en œuvre et fortement empreint de subjectivité. Il ne nous paraît pas particulièrement adapté pour définir la fiscalité environnementale.

302. Dans le cas des recettes fiscales affectées, le critère de l'affectation des recettes est beaucoup plus pertinent, si tant est que l'on admette de façon consensuelle la mission de protection de l'environnement du service public affectataire. Qu'en est-il, par exemple, de la part régionale de la taxe d'aménagement⁶⁰⁷ bénéficiant exclusivement à la région Île-de-France, afin de financer « *des équipements collectifs, principalement des infrastructures de transport, rendus nécessaires par l'urbanisation* »⁶⁰⁸ ?

En outre, même dans ce cas de figure, existe une pierre d'achoppement. Il ne faut pas oublier que l'affectation des recettes repose sur une décision politique et est potentiellement sujette à révocation ou modification au gré des changements de majorité⁶⁰⁹, voire de l'évolution du contexte économique.

du 1er septembre 2014.

Certains parlementaires ont, cependant, d'ores et déjà souligné les risques d'explosion du coût de cette dépense fiscale pour les finances publiques, d'autant qu'est envisagée sa prorogation au-delà de 2015 afin de tenir les objectifs du Grenelle de l'environnement (cf. MONTGOLFIER (A. de), *Rapport fait au nom de la Commission des finances sur le projet de loi de finances pour 2015 adopté par l'Assemblée nationale*, préc., p. 57-58)

⁶⁰⁷Instituée par l'article 28 de la loi n°2010-1658 de finances rectificative pour 2010, du 29 décembre 2010, cette taxe constitue une refonte de la fiscalité de l'urbanisme. Prévue aux articles L331-1 et suivants et R331-1 et suivants du code de l'urbanisme, elle remplace, depuis 2012, plusieurs taxes locales : la taxe locale d'équipement (TLE), la taxe complémentaire à la TLE en région Île-de-France, la taxe départementale des espaces naturels et sensibles (TDENS), la taxe départementale destinée au financement des conseils d'architecture, d'urbanisme et de l'environnement (TDCAUE), la taxe spéciale d'équipement du département de la Savoie (TSES) et le programme d'aménagement d'ensemble (PAE).

Relevant de la fiscalité locale, cette taxe est assise sur deux composantes :

- la valeur forfaitaire par mètre carré de la surface de la construction, fixée par arrêté
- la valeur des aménagements et installations déterminée forfaitairement

chaque collectivité concernée (communes, établissements de coopération intercommunale, département, Région Île-de-France) décidant d'un taux dans les limites fixées par la loi.

Même si certaines des composantes de la taxe d'aménagement, à l'instar de la composante départementale ont une dimension environnementale, il est permis d'en douter pour d'autres. Cela s'explique en partie par le fait que cette taxe censée « *financer les actions et opérations contribuant à la réalisation des objectifs définis à l'article L. 121-1* » du code de l'urbanisme, s'inscrit dans un objectif de développement durable. Or, le développement durable n'a pas qu'une dimension environnementale (cf. supra)

⁶⁰⁸Article L331-4 du code de l'urbanisme. Cette composante vient notamment remplacer la taxe départementale des espaces naturels sensibles et la taxe départementale destinée au financement des conseils d'architecture, d'urbanisme et de l'environnement.

⁶⁰⁹Commission de modernisation de la fiscalité de l'Institut de l'entreprise, *Propositions pour une réforme de la gouvernance fiscale*, préc., p. 36 : « *l'affectation d'une recette à une dépense est rarement intangible* ».

D'autre part, il est possible d'imaginer des évolutions dans la mission-même du service affectataire, qui ne viendront pas forcément renforcer son rôle dans la protection de l'environnement.

303. Dès lors, le critère de l'affectation semble caractérisé par une certaine contingence, incompatible avec l'objectif de définition de la notion de fiscalité environnementale. Cela s'explique par le fait que l'approche de la fiscalité environnementale par l'affectation des recettes repose intrinsèquement sur la confusion de deux problématiques : d'une part, l'utilisation des instruments économiques et financiers dans un but d'orientation des comportements et le financement de la protection de l'environnement, d'autre part.

Même si ces deux problématiques peuvent présenter des éléments communs, comme l'objectif ultime de protection ou de préservation de l'environnement, elles n'en sont pas moins bien distinctes, la fiscalité environnementale étant censée favoriser une protection ou une amélioration de l'environnement indépendamment des – éventuelles – recettes fiscales générées⁶¹⁰. Si les instruments peuvent être identiques, les approches sont différentes afin de parvenir à satisfaire l'objectif de protection de l'environnement : dans un cas, une instrumentalisation de la fiscalité, dans l'autre l'établissement d'un service public chargé de protéger l'environnement.

L'approche de la fiscalité environnementale sous l'angle de l'affectation des recettes est, en résumé, doublement réductrice. En premier lieu, elle ne va permettre de prendre efficacement en compte qu'un nombre limité des dispositifs fiscaux susceptibles de relever de la fiscalité environnementale. De plus, même dans ces cas, on peut douter de son intérêt, car l'affectation ne fait que mettre en lumière une certaine spécificité d'une fiscalité, au final, surtout budgétaire. Or, selon nous, la fiscalité environnementale ne s'arrête pas au financement de la protection de l'environnement; ce n'est pas même son but premier.

304. Bien que ces deux critères que sont l'aspect incitatif de la mesure et l'affectation des recettes à la protection de l'environnement, s'avèrent difficiles à mettre en œuvre et ne nous paraissent pas particulièrement opérants, ils n'en demeurent pas moins intéressants. Ils ont - somme toute assez logiquement, s'agissant de critères téléologiques - le mérite de mettre l'accent sur l'objectif spécifique de protection de l'environnement de la fiscalité environnementale.

Toutefois, leur étude montre qu'une tentative de conceptualisation de la notion de fiscalité

610Cf. infra

environnementale ne peut reposer sur cette seule approche. En effet, au-delà des difficultés de définition de l'objectif de protection de l'environnement, existe un problème intrinsèque en l'espèce; la fiscalité environnementale est censée être un moyen de parvenir à l'objectif de protection de l'environnement. Il ne semble pas très rigoureux de se contenter de définir le moyen à partir de l'objectif que l'on se propose d'atteindre; il est essentiel de se concentrer sur les effets concrets de la fiscalité environnementale. Dès lors, il ne peut s'agir que d'une première approche du concept de fiscalité environnementale.

305. Toute la question va être de savoir si l'autre approche qui a les faveurs de la doctrine, le critère formel de l'assiette, s'avère plus pertinente dans notre quête d'une définition de la fiscalité environnementale.

Section 2 : **Le critère formel de l'assiette**

306. Face à la doctrine majoritaire définissant la fiscalité environnementale à partir de son objectif de protection de l'environnement, il existe une conception plus formelle de la fiscalité environnementale basée sur le critère de l'assiette. Cette approche, s'agissant d'un outil économique et financier instrumentalisé dans un but environnemental, présente une certaine cohérence par rapport à celle de la doctrine majoritaire. En évitant la confusion de la fin (protection de l'environnement) et des moyens (outils économiques et financiers), elle est censée garantir d'une démarche purement spéculative consistant à déterminer l'intention du législateur dans l'établissement du prélèvement ou la nature et la portée de l'affectation à un service public environnemental.

Cette approche repose, néanmoins, sur un postulat : la fiscalité environnementale présenterait des spécificités formelles suffisantes, permettant de la distinguer de la fiscalité budgétaire. *A priori*, un tel postulat est discutable dans la mesure où les mécanismes fiscaux utilisés dans le cadre de la fiscalité environnementale sont des mécanismes fiscaux classiques (impôts, taxes, crédits d'impôt...)

L'analyse montre qu'il est possible de mettre en évidence certaines spécificités de la fiscalité environnementale par rapport à la fiscalité budgétaire en se fondant sur son assiette ou sur la structure globale du prélèvement (assiette et taux). Parmi les différentes conceptions doctrinales, l'approche de la fiscalité environnementale par l'assiette mérite une attention toute particulière, dans la mesure où ce critère est retenu par un certain nombre d'instances

gouvernementales, comme l'Agence européenne pour l'environnement⁶¹¹ ou le ministère français de l'Écologie, du Développement durable et de l'Énergie.

307. Le critère de l'assiette repose sur une vision *a priori* assez simple de la fiscalité environnementale; sera considéré comme environnemental tout dispositif fiscal ayant pour assiette une pollution. Dans le meilleur des mondes, les problèmes de définition de la fiscalité environnementale seraient résolus et notre recherche d'une définition de cette notion s'arrêterait là.

Cependant, en pratique, une telle définition de la fiscalité environnementale renvoie à une notion, la pollution, qui contrairement à ce que l'on pourrait croire, n'est pas aussi évidente qu'il y paraît. D'un point de vue juridique, la notion de pollution apparaît encore floue (sous-section 1), ce qui en fait un critère relativement peu pertinent de la fiscalité environnementale (sous-section 2)

Sous-section 1 : Une notion encore floue : la notion de pollution

308. La notion de pollution est une notion polysémique. Les définitions que peuvent en donner de simples dictionnaires⁶¹² illustrent le fait que coexistent les conceptions les plus

611Critère notamment retenu par les organisations internationales et instances gouvernementales :

- Au niveau de l'OCDE : « *les taxes liées à l'environnement [sont] les prélèvements obligatoires de l'État effectués sans contrepartie et calculés sur une assiette considérée comme présentant un intérêt environnemental particulier* » (OCDE, *L'économie politique des taxes liées à l'environnement*, Éditions OCDE, Paris, 2006, p. 26)
On remarquera, par exemple, que, dans ce cadre, l'OCDE considère qu'il n'existe qu'une seule taxe environnementale non perçue sur l'énergie ou les transports en France : la TGAP (*Ibid.*, p.27). Cela illustre bien les limites d'un tel critère
- Dans l'Union européenne : le règlement relatif aux comptes économiques européens de l'environnement du 6 juillet 2011 définit la « *taxe environnementale [comme] une taxe dont l'assiette est une unité physique (ou une approximation d'une unité physique) de quelque chose qui a un impact négatif spécifique et avéré sur l'environnement, et qui est considérée comme une taxe par le Système Européen de Comptes 95* » (article 2 point 2)
- En France : le Comité pour la fiscalité écologique s'est basé sur la définition retenue dans le rapport du Commissariat général au développement durable (*Inventaire des taxes environnementales en France* (document de travail n°9), Ministère de l'Écologie, du Développement durable et de l'Énergie, décembre 2012, p.6) ; cette définition retient l'assiette comme critère par défaut,

mais également par certains auteurs (cf. par exemple MILLOCK (K.), La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale ? , *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.20)

612Cf. dictionnaires CNRTL en ligne et GAFFIOT, *Dictionnaire latin français* : venant du latin *polluo, polluis, pollui, polluere, pollutum* (salir, tâcher, souiller au sens premier), le terme "pollution" peut recevoir au moins quatre définitions :

- « *Profanation; souillure d'un objet, d'une demeure sacrés* » : sens figuré, devenu littéraire, du terme, nous intéressant peu en l'occurrence
- « *Infection due à la présence (dans l'eau, dans l'atmosphère) d'agents chimiques, biologiques ou physiques* » : définition étroite de la notion, impliquant une appréhension immédiate des phénomènes qui exclut notamment les pollutions diffuses
- « *Présence dans l'air de particules en suspension, liquides ou solides, ou même de certains gaz constituant, à partir d'une certaine concentration, un inconvénient à titre quelconque* » : définition

diverses de la pollution, de la plus littérale - « *action de salir, souiller* » dans le sens désacraliser - à la plus large - « *dégradation des conditions de vie, nuisance quelconque* », en passant par des définitions plus techniques - « *dégradation d'un milieu par l'introduction d'un polluant* » c'est-à-dire un « *agent (physique, chimique ou biologique) provoquant une dégradation d'un milieu donné* ». Si, dans le cadre de la protection de l'environnement, la conception littérale n'est manifestement pas susceptible d'intéresser le juriste, l'hésitation est permise entre acception technique et conception large de la notion de pollution.

L'analyse montre que, dans la dialectique entre ces deux conceptions de la notion de pollution, la conception large semble l'avoir emporté, le droit ayant consacré une définition extensive de la notion de pollution (§1), conduisant, dans les faits, à une véritable casuistique en la matière (§2).

§1) Une conception extensive de la notion de pollution

309. La conception de la notion de pollution dépend étroitement de la définition que l'on va donner de la notion d'environnement. Or, les définitions de cette dernière notion montrent à quel point l'environnement est déjà une notion difficile à circonscrire (α). Dans ces conditions, c'est sans grande surprise qu'a été retenue, en droit, une acception large de la pollution, dépassant le cadre de la pollution au sens strict (β).

α) Une notion difficile à circonscrire : l'environnement

310. Avant de s'intéresser à la notion de pollution, il apparaît nécessaire de préalablement définir la notion d'environnement, la pollution étant une pollution de l'environnement. Il s'agit d'un concept très difficile à circonscrire; comme le soulignait déjà LANVERSIN, « *le mot [environnement]...correspond à une idée relativement claire dans son noyau central et imparfaitement précise dans ses contours* »⁶¹³.

objective, permettant la prise en compte des pollutions diffuses

- « *Toute forme de nuisance d'origine physique ou non* » : acception extrêmement large du terme, englobant non seulement les pollutions au sens strict, mais également les nuisances ; cette définition présente une grande part de subjectivité à travers le renvoi à la notion de nuisance et la prise en compte des phénomènes qui ne sont pas d'origine physique.

613 LANVERSIN (J. de), Contribution du juge au développement du droit de l'environnement, préc., p. 519

En la matière, Jacqueline MORAND-DEVILLER parle de « *notion "caméléon"* » (MORAND-DEVILLER (J.), *Le droit de l'environnement*, préc., p. 8)

Dans le même sens, HERTZOG (R.), Finances locales et environnement quelques réflexions sur un couple méconnu, *RFFP*, n°10, juin 1985, p.26-27, SCHMITT (T.), Fiscalité et environnement : l'impôt, la forêt et le marais, préc., p. 49

Cf. *Jurisclasseur Environnement et Développement durable* cote 03,2013 fascicule 4750 : « *Notion juridique d'environnement – Juridiquement, aucune définition explicite et précise de cette notion n'existe.* »

Le recours au dictionnaire ou aux lumières du philosophe⁶¹⁴ n'est pas d'un grand secours en la matière, alors que les textes juridiques⁶¹⁵ semblent surtout procéder par énumération sous forme de liste(s). En pratique, une telle approche soulève de nombreuses questions.

311. En France⁶¹⁶, par exemple, la définition de l'environnement peut être déduite de l'article L124-2 du code de l'environnement qui mentionne les informations relatives à l'environnement, dont il est possible de demander communication dans le cadre du droit d'accès à l'information environnementale :

« Est considérée comme information relative à l'environnement au sens du présent chapitre toute information disponible, quel qu'en soit le support, qui a pour objet :

1° L'état des éléments de l'environnement, notamment l'air, l'atmosphère, l'eau, le sol, les terres, les paysages, les sites naturels, les zones côtières ou marines et la diversité biologique, ainsi que les interactions entre ces éléments ;

(...)

3° L'état de la santé humaine, la sécurité et les conditions de vie des personnes, les constructions et le patrimoine culturel, dans la mesure où ils sont ou peuvent être altérés par des éléments de l'environnement, des décisions, des activités ou des facteurs mentionnés ci-dessus »

614HESS (G.), *Éthiques de la nature*, p.16 : L'auteur oppose :

- la nature, concept permettant d'appréhender le vivant et le non-vivant, mais concept polysémique à la forte dimension culturelle (*Ibid.*, p.31). Il voit, ainsi, dans la nature « *un métaconcept (...) traduisant une manière particulière d'être au monde, une manière de l'appréhender par les sens, les sentiments et la pensée* » (*Ibid.*, p.41). Dressant un rapide panorama des différentes conceptions de la nature à travers l'histoire, il en déduit une distinction entre trois grandes perspectives (*Ibid.*, p.55) :
 - phénoménologique : « *la nature est belle et mystérieuse* »
 - génétique : la nature est « *agissante et autonome* »
 - technoscientifique : la nature « *est maîtrisée, c'est-à-dire fabriquée et objectivée* »Cette « *idée de nature* » (*Ibid.*, p.41 et suivantes) que développe l'auteur ne semble pas être utilisable par le juriste cherchant à définir l'objet d'un droit ; elle participe intrinsèquement d'une appréhension philosophique du sujet
- « *le concept d'environnement [qui] suggère plutôt l'idée de ressources naturelles, de processus physico-chimiques et biologiques* ». Une telle définition de l'environnement ne nous paraît pas non plus particulièrement précise et s'avère, dès lors, peu opérante.

615Pourtant, il aurait été possible de recourir à une définition scientifique de l'environnement par le recours à des notions bien circonscrites comme la "biosphère" ou la notion d'écosystème, à l'instar de ce que proposait l'UICN (cf. UICN avec le concours du PNUE et du WWF, *World Conservation Strategy Living Resource Conservation for Sustainable Development*, préc., section 1, points 1,4 et 7 notamment)
Certains juristes semblent préconiser une telle approche (cf. CABANNES (X.), *Gouvernance mondiale et financement public de l'environnement : quelques pistes...*, préc., p.67)

616Ce travers d'une définition par énumération n'est pas un mal français. Par exemple, l'article 1er de la Charte des droits environnementaux de 1993 de l'Ontario (Lois de l'Ontario de 1993, ch. 28) définit l'environnement comme « *L'air, la terre, l'eau, les végétaux et les animaux ainsi que les écosystèmes de l'Ontario.* »

Cette "liste à la Prévert" se révèle symptomatique des difficultés conceptuelles entourant la définition de l'environnement, d'un double point de vue.

312. D'une part, il s'agit d'une liste ouverte comme l'indique l'emploi de l'adverbe "notamment"; si cela autorise un élargissement du périmètre de l'environnement à mesure des nouveaux besoins et des nouveaux enjeux, cela n'en facilite pas la délimitation.

D'autre part, cette définition consiste en une juxtaposition d'éléments disparates qui ne présentent aucune unité conceptuelle⁶¹⁷; parallèlement à la trilogie air/eau/terre, on trouve, ainsi, une référence aux paysages et aux sites et la diversité biologique côtoie des références à l'environnement artificiel ("constructions" et "patrimoine culturel"). Comme l'a très justement souligné le professeur PRIEUR, c'est une « *notion caméléon* »⁶¹⁸.

Cette définition, traduisant une approche purement analytique du concept d'environnement, conduit à donner de ce concept une vision éclatée, assez peu opérante en pratique. Ce triste constat est d'autant plus prégnant que cette définition renvoie également à des notions ("paysages", "sites", "patrimoine culturel") qui nécessitent également d'être définies par le législateur de façon précise^{619 620}.

313. Ce genre de définition, ne reposant pas sur une approche conceptuelle rigoureuse, se caractérise par une absence totale de systématisation. Si l'on peut y voir un certain pragmatisme du législateur et/ou une volonté de donner une dimension politique à cette notion

617 *Contra* TRÉBULLE (F. G.), Les techniques contentieuses au service de l'environnement [en ligne], [consulté le 12 novembre 2014] <https://www.courdecassation.fr/venements_23/colloques_activites_formation_4/2005_2033/intervention_m_trebulle_8133.html#_ftn4> : l'auteur estime qu'il y a un point commun à tous ces éléments : le milieu « *milieu au sein duquel les hommes doivent cohabiter; (...) milieu avec lequel les hommes doivent coexister* ». Toutefois, cette conception ne conduit qu'à substituer un concept indéfini – le milieu – à un autre – l'environnement – selon nous.

618 PRIEUR (M.), *Droit de l'environnement*, Éditions Dalloz, Collection Précis, 6ème édition, France, 2011, p. 1-2

619 Nous ne pensons pas que les définitions actuellement retenues - quand elles existent - soient très opérantes. Par exemple, la définition du paysage comme « *une partie de territoire telle que perçue par les populations, dont le caractère résulte de l'action de facteurs naturels et/ou humains et de leurs interrelations* » donnée par l'article 1er de la Convention européenne du paysage, repose sur un aspect très subjectif (la perception par les populations) et présente un trop grand degré de généralité pour donner véritablement une idée de ce qu'est un paysage.

620 Dans le même ordre d'idée, on remarquera que certaines définitions jurisprudentielles renvoient également à des concepts plutôt vagues. Par exemple, après avoir rappelé que « *l'environnement n'est pas une abstraction* », la CIJ le définit comme « *l'espace où vivent les êtres humains et dont dépendent la qualité de leur vie et de leur santé, y compris pour les générations à venir* » (avis consultatif de la CIJ, 8 juillet 1996, *Licéité de la menace ou de l'emploi d'armes nucléaires*, rec. 1996, p.241, §29).

Or, une telle définition repose non seulement sur des concepts incertains ("espace", "qualité de vie", "générations à venir"), mais semble également manquer cruellement de pertinence. En effet, si l'on en retient une interprétation littérale, ne faudrait-il pas exclure de l'environnement les déserts, les mers et océans ou encore une bonne partie de l'atmosphère ?

d'environnement⁶²¹, cela pose, nous semble-t-il, de réelles difficultés pour un concept aussi central que l'environnement, alors même qu'une nouvelle branche du droit a émergé autour de ce concept.

C'est, d'ailleurs, probablement l'une des raisons qui a pu expliquer les doutes chez certains membres de la doctrine quant à la reconnaissance de l'existence du droit de l'environnement⁶²².

314. La notion de pollution, telle qu'elle est envisagée par ce droit de l'environnement, va souffrir du même travers : le manque de rigueur conceptuelle qui a présidé à son élaboration conduit à retenir une définition dépassant largement le cadre de la pollution au sens strict du terme.

β) Une acception large de la notion juridique de pollution

315. Située au carrefour de plusieurs problématiques : scientifiques, philosophiques, religieuses, politiques ou encore juridiques, la notion de pollution est susceptible de nombreuses définitions. Néanmoins, à l'instar des grands courants philosophiques ayant pour objet d'analyse la notion d'environnement, il est possible de distinguer schématiquement deux grandes approches de la notion de pollution.

316. D'une part, il existe une vision que l'on pourrait qualifier de scientifique et technique : une pollution est un rejet de substances dans l'environnement ayant un impact négatif sur l'écosystème, l'homme étant partie intégrante de celui-ci. La pollution peut, alors, être d'origine naturelle ou anthropique.

Même si la notion d'impact négatif ou le lien de causalité entre la substance en cause et l'effet considéré sur l'écosystème peuvent prêter à discussion, cette approche a le mérite de présenter une relative simplicité et une certaine objectivité, reposant sur une situation de fait; il y a pollution, dès lors que l'on peut constater le rejet d'une substance néfaste dans

621IVANOFF (J.), L'ethnologie, une science sociale dépassée pour l'environnement ?, préc., p. 191

622Cf. par exemple LASCOURMES (P.) et MARTIN (G.), Des droits épars au Code de l'environnement, *Droit et société*, 1995, n°30/31, p.323-343 : ces auteurs considéraient, à l'époque, que « le droit de l'environnement n'existait pas comme domaine autonome du droit [et n'était] que la juxtaposition de règles ayant des origines diverses ».

Pierre LASCOURMES, notamment, avait des mots très durs en la matière : le droit de l'environnement « n'existe[rait] pas sauf en tant que produit d'édition et en tant que projet professionnel de certains juristes et d'utopie sociale des militants écologistes. » (*Ibid.*, p.325)

A l'heure de la Charte de l'environnement et de la consécration, certes pas toujours très effective, de grands principes du droit de l'environnement, il n'est pas évident qu'une telle critique soit toujours d'actualité.

l'environnement. Une telle conception de la pollution paraît assez facile à mettre en œuvre.

317. D'autre part, il est possible d'envisager la pollution de façon très large. Robert TOULEMON cite, par exemple, la définition donnée par le Comité scientifique officiel de la Maison Blanche pour la protection de l'environnement :

*« la pollution est une modification défavorable du milieu naturel qui apparaît en totalité ou en partie comme le sous-produit de l'action humaine, au travers d'effets directs ou indirects altérant les modalités de répartition des flux d'énergie, des niveaux de radiation, de la constitution physico-chimique du milieu naturel et de l'abondance des espèces vivantes. Ces modifications peuvent affecter l'homme directement ou au travers des ressources en produits agricoles, en eau, et autres produits biologiques. Elles peuvent aussi l'affecter en altérant les objets physiques qu'il détient, les possibilités récréatives du milieu ou encore en enlaidissant la nature. »*⁶²³

Une telle définition traduit une approche anthropocentrique de la notion d'environnement, dans le sens où ne sont envisagées que les pollutions d'origine humaine et les altérations de l'environnement ayant un impact sur l'homme. Pour le juriste positiviste, concevant le droit comme un ensemble de règles de vie en société, elle présente un avantage indéniable sur le plan de la cohérence.

318. Cependant, cette définition présente un inconvénient majeur : la notion de pollution s'avère impossible à circonscrire. Même si cette définition de la notion de pollution peut apparaître dans une certaine mesure un peu plus restrictive que l'approche scientifique, les pollutions d'origine naturelle n'étant pas prises en compte, elle est, au final, beaucoup plus extensive.

Sont englobés dans cette définition non seulement les rejets de substances polluantes, mais également les nuisances, conçues comme les altérations de l'environnement *« ne présentant pas d'impact écotoxicologique mais (...) induisant une gêne pour les personnes qui [les] subissent »*⁶²⁴.

319. La problématique de l'implantation des antennes relais en France est éclairante en la matière. Dans un premier temps, le juge judiciaire a pu y voir une pollution visuelle à propos d'un pylône de 12 mètres⁶²⁵, avant de sanctionner un trouble de voisinage causé par les ondes

623 cité par TOULEMON (R.), Article Pollution, *Encyclopædia Universalis*, Tome 18, France, 2002, p.457

624 TOULEMON (R.), article Pollution, préc., p.458

625 TGI Carpentras, 16 février 2009, jugement n°87/2009, affaire n°08/00707, *M et Mme Boutin c./ SFR CEGEDEL*

émises⁶²⁶. Plus récemment, le juge administratif a semblé admettre, en dépit de sa jurisprudence traditionnelle d'indépendance des législations, la possibilité d'invoquer le principe de précaution⁶²⁷, sur la base de possibles atteintes à la santé publique.

Bien que l'implantation d'antennes-relais ne relève pas d'une pollution au sens strict, elle a pu être qualifiée de pollution dans le sens juridique du terme, sur trois fondements différents (nuisance visuelle, émission d'ondes, risque d'atteinte à la santé publique). Cela montre bien le caractère protéiforme de la notion juridique de pollution, permettant de se saisir de nouveaux phénomènes jugés polluants, fût-ce en l'absence d'intervention spécifique du législateur⁶²⁸ voire même, en dépit de sa volonté.

Or, cette approche extensive semble largement prévaloir en droit depuis de nombreuses années⁶²⁹. En droit interne, depuis les origines du droit de l'environnement, le législateur envisage à la fois les rejets polluants et les nuisances, comme l'illustre bien le droit français des installations classées. En droit international, depuis la conférence de Stockholm de 1972, une telle approche de la notion de pollution est régulièrement reprise dans les grandes conventions internationales comme la *Convention des Nations Unies sur le droit de la mer* du

626CA Paris, 24 février 2010, req. n°09/9087. Cet arrêt fut, néanmoins, cassé par la suite pour incompétence, suite à une décision du Tribunal des conflits (cf. 1ère chambre civile, 13 décembre 2012, *Amicale Confédération nationale du logement et autres*, pourvoi n°10-24.559)

627CE, 19 juillet 2010, *Association du quartier les Hauts de Choiseul*, req. n°328687 : « Considérant qu'il est énoncé à l'article 5 de la Charte de l'environnement à laquelle le Préambule de la Constitution fait référence en vertu de la loi constitutionnelle du 1er mars 2005 que : Lorsque la réalisation d'un dommage, bien qu'incertaine en l'état des connaissances scientifiques, pourrait affecter de manière grave et irréversible l'environnement, les autorités publiques veillent, par application du principe de précaution et dans leurs domaines d'attributions, à la mise en œuvre de procédures d'évaluation des risques et à l'adoption de mesures provisoires et proportionnées afin de parer à la réalisation du dommage ; que ces dernières dispositions qui n'appellent pas de dispositions législatives ou réglementaires en précisant les modalités de mise en œuvre s'imposent aux pouvoirs publics et aux autorités administratives dans leurs domaines de compétence respectifs ; que, dès lors, en estimant que le principe de précaution tel qu'il est énoncé à l'article 5 de la Charte de l'environnement ne peut être pris en compte par l'autorité administrative lorsqu'elle se prononce sur l'octroi d'une autorisation délivrée en application de la législation sur l'urbanisme, le tribunal administratif d'Orléans a commis une erreur de droit ».

Revenant sur une jurisprudence antérieure, le juge administratif admet l'application d'un principe général du droit de l'environnement, le principe de précaution, en droit de l'urbanisme.

628Cour Suprême des États-Unis, 549 US 497 (2007), *Massachusetts v. EPA* : la Cour suprême américaine a pu estimer, alors même que les États-Unis n'ont pas ratifié les engagements de réduction de gaz à effet de serre prévus par le protocole de Kyoto, que les émissions de CO₂ devaient être regardées comme des polluants atmosphériques au sens du *Clean Air Act*, autorisant, dès lors, l'EPA à intervenir.

Dans le même sens CJCE, 7 septembre 2004, aff. C-1/03, *Paul Van de Walle, Daniel Laurent, Thierry Mersch et Texaco Belgium SA*, p. I-7649 et suivantes, point 45 et suivantes : le déversement accidentel d'hydrocarbures ayant causé une pollution des terres et des eaux souterraines constitue bien une pollution. Toutefois, s'est posée la question de savoir à quel titre le sanctionner. La CJCE, adoptant une interprétation très audacieuse, a estimé qu'il s'agissait de déchets « au sens de l'article 1er, sous a), de la directive 75/442/CEE du Conseil, du 15 juillet 1975, relative aux déchets, telle que modifiée par la directive 91/156/CEE du Conseil, du 18 mars 1991 », en se basant sur le fait que le requérant s'était débarrassé de ces hydrocarbures.

629Cf. BRICOUT (J.-L.), DENAT (J.-L.) et DUCHEMIN (C.), *Quinze ans de dépenses publiques pour l'environnement*, *RFFP*, n°10, juin 1985, p.6 : déjà, à l'époque, la prévention des pollutions ou des nuisances était groupée au sein d'un même programme du ministère de l'environnement.

10 décembre 1982⁶³⁰, par exemple.

320. Le caractère extensif et englobant de cette approche constitue, selon nous, également son principal désavantage car elle implique, en pratique, une véritable casuistique, faisant de la notion de pollution une notion aux contours des plus flous.

§2) Une casuistique en matière de pollution

321. La notion juridique de pollution reposant sur la confusion de deux notions : les pollutions au sens strict et les nuisances (α), n'assure pas une unité conceptuelle réelle au droit de l'environnement. Cette absence d'unité conceptuelle (β) rejaillit inmanquablement sur une fiscalité environnementale définie sur la base du critère de l'assiette.

α) Une confusion des notions de pollution et de nuisance

322. La définition juridique de la pollution, généralement admise⁶³¹ de nos jours - « *introduction directe ou indirecte, par l'activité humaine, de substances, de vibrations, de chaleur ou de bruit dans l'air, l'eau ou le sol, susceptibles de porter atteinte à la santé humaine ou à la qualité de l'environnement, d'entraîner des détériorations aux biens matériels, une détérioration ou une entrave à l'agrément de l'environnement ou à d'autres utilisations légitimes de ce dernier* » - présente un double aspect. À côté d'un élément objectif emprunté à la définition scientifique et technique de la pollution - l'idée de rejet polluant - cette définition retient également un aspect subjectif en introduisant une référence à la qualité et à l'agrément de l'environnement.

Cette définition se veut la plus extensive et englobante possible, par l'introduction d'une vision alternative de la notion de pollution marquée par l'emploi de la conjonction de

⁶³⁰L'article 1er point 4 de cette Convention dispose que la pollution est « *l'introduction directe ou indirecte, par l'homme, de substances ou d'énergie dans le milieu marin, y compris les estuaires, lorsqu'elle a ou peut avoir des effets nuisibles tels que dommages aux ressources biologiques et à la faune et à la flore marine, risques pour la santé de l'homme, entrave aux activités maritimes, y compris la pêche et les autres utilisations légitimes de la mer, altération de la qualité de l'eau de mer du point de vue de son utilisation et dégradation des valeurs d'agrément* ».

⁶³¹On peut également se référer à la définition donnée par Raphaël ROMI qui conçoit les pollutions comme toutes les « *actions conscientes et inconscientes portant atteinte à un ou des éléments naturels qui peuvent être déterminés, identifiés, localisés : pollution de l'air, pollution de l'eau, pollution des sols* » (ROMI (R.), *Droit et administration de l'environnement*, préc., p. 20).

Au-delà des problèmes tenant aux exemples donnés (localisation de l'air ?, de l'eau ?), une telle définition apparaît fort peu opérante dans la mesure où n'est pas définie la notion centrale d' "atteinte". D'ailleurs, elle est si peu pertinente que l'auteur n'hésite pas à consacrer une partie entière de son ouvrage au bruit, alors que le bruit n'entre absolument pas dans les éléments naturels déterminables, identifiables ou localisables.

coordination "ou". Celle-ci est soit une pollution dans un sens tout à la fois strict et anthropocentrique - atteinte à la santé humaine - soit une nuisance – dégradation de la qualité de l'environnement.

323. Cette approche implique une extension considérable de la portée de la notion de pollution, probablement censée favoriser un essor du droit de l'environnement. Cependant, l'exégèse d'une telle définition appelle quelques réserves dans la mesure où elle manque d'une certaine généralité. En effet, contrairement à la définition retenue en 1965 par le Comité scientifique de la Maison Blanche, on peut remarquer un recours à l'énumération à travers une liste des milieux susceptibles d'être contaminés (air, eau, sol) et surtout une liste des facteurs de pollution (substances, vibrations, chaleur ou bruit). Cette dernière est notamment dressée, afin d'inclure des nuisances comme le bruit ou encore les nuisances olfactives⁶³².

C'est, à notre sens, une illustration du défaut majeur de la définition juridique de la notion de pollution actuellement retenue. Dans un but de synthèse, cette définition repose sur une logique bancale, opérant une confusion des notions pourtant distinctes que sont les pollutions et les nuisances⁶³³. Faute d'être assise sur une conceptualisation rigoureuse de la notion de pollution, cette définition conduit nécessairement le législateur et surtout le juge à une véritable casuistique.

324. Cela pose des problèmes de deux ordres : un problème de sécurité juridique dans la mesure où la qualification de pollution pourra être étendue à certains comportements non visés initialement par un texte et, de notre point de vue, cette absence d'unité conceptuelle va nécessairement rejaillir sur la définition que l'on peut donner de la fiscalité environnementale sur la base du critère de l'assiette.

β) L'absence d'unité conceptuelle

325. Cette absence d'unité conceptuelle de la notion juridique de pollution est parfaitement illustrée par les nombreuses classifications existant en matière de pollutions en fonction de critères aussi divers que le niveau écologique touché (individu, population, communauté...), la nature des milieux contaminés (atmosphère, eaux continentales, océans, sols), la nature des

632À titre d'illustration, l'article L220-2 du code de l'environnement définit la notion de "pollution atmosphérique" comme les substances introduites par l'homme ayant des conséquences néfastes, allant des effets préjudiciables sur la santé humaine aux nuisances olfactives excessives.

633TOULEMON (R.), article Pollution, préc., p.458

polluants (physiques, chimiques, biologiques...) ⁶³⁴, empêchant toute réelle systématisation en droit de l'environnement.

Il suffit pour s'en convaincre d'observer la rédaction du code de l'environnement français, dont le livre V, où sont expressément envisagées les pollutions, est divisé en différents titres suivant la pollution/nuisance considérée : "*installations classées*", "*produits chimiques*", "*biocides et substances à l'état nanoparticulaire*", "*organismes génétiquement modifiés*", "*déchets*"... On peut remarquer qu'il n'y a pas vraiment de critère de classification, ni d'unité. Une telle classification semble plus le produit de la chronologie qui a vu l'adoption des différents régimes envisagés, que d'une réelle réflexion.

Un tel constat peut également être dressé dans les ouvrages de la doctrine qui, trop souvent abordent la pollution en traitant successivement de la « pollution de l'air », du « droit de l'eau », de la « pollution chimique » ou encore du « régime des déchets » ⁶³⁵. Le droit de l'environnement, dès lors que l'on se penche sur la notion de pollution, apparaît comme une simple juxtaposition de régimes sans grande unité, au-delà de grands principes (pollueur-payeur, prévention et précaution notamment) à la portée souvent – très - limitée.

326. Une étude de la fiscalité environnementale envisagée comme une fiscalité assise sur une (des) pollution(s) n'échappera pas à ce travers. À l'image de l'étude de la "fiscalité et de l'environnement" ⁶³⁶, retenir le critère de l'assiette-pollution pour la fiscalité environnementale conduirait à envisager une fiscalité des substances toxiques, une fiscalité des déchets ou encore une fiscalité du bruit comme a pu le faire l'AEE par exemple. Une telle approche de la fiscalité environnementale ne nous paraît pas particulièrement cohérente ni digne d'intérêt. La fiscalité étant, dans ce cadre, un élément particulier d'un régime particulier de protection, on voit mal ce qui pourrait justifier qu'elle soit étudiée en tant que telle.

327. Le fait qu'une bonne partie de la doctrine, notamment économique, envisage les dispositifs fiscaux environnementaux indépendamment du régime de telle ou telle pollution, incite, néanmoins, à penser que la fiscalité environnementale présente une certaine spécificité, transcendant une assiette limitée à la pollution. C'est une des raisons qui nous amène à penser que le critère de l'assiette est un critère peu pertinent.

⁶³⁴*Ibid.*, p.459

⁶³⁵Nous reprenons les grands titres du manuel de Raphaël ROMI *Droit et administration de l'environnement*.

Mais, la plupart des ouvrages abordent la lutte contre les pollutions et les nuisances ainsi (cf. MORAND-DEVILLER (J.), *Le droit de l'environnement*, préc., p. 87 et suivantes)

⁶³⁶Cf. supra

Sous-section 2 : Un critère peu pertinent de la fiscalité environnementale

328. Bien que le critère de l'assiette soit souvent employé, il ne nous semble pas particulièrement pertinent pour définir la fiscalité environnementale. Compte tenu des incertitudes qui entourent encore largement la notion juridique de pollution, ce critère ne nous semble pas décisif (α) pour déterminer si l'on est ou non en présence d'un dispositif relevant de la fiscalité environnementale.

En outre, l'analyse de la notion de développement durable a clairement montré que la problématique environnementale ne peut être réduite, de nos jours, à la seule dégradation de l'environnement; il faut également envisager la problématique de la pérennité des ressources. Opter pour une assiette-pollution nous semble donc réducteur (β) dans l'optique d'une fiscalité environnementale conçue outil d'orientation des comportements dans cette double optique de préservation de l'environnement/économie des ressources naturelles.

§1) Un critère non décisif

329. Le critère de l'assiette-pollution n'apparaît pas décisif pour qualifier une mesure d'environnementale pour au moins deux raisons. C'est, d'une part, un critère qui s'avère particulièrement délicat à mettre en œuvre en pratique (α) et, d'autre part, il ne permet pas vraiment de distinguer les dispositifs fiscaux à vocation budgétaire, des dispositifs fiscaux à vocation environnementale (β).

α) Un critère délicat à mettre en œuvre

330. Suivant la définition retenue au niveau européen et au sein de l'OCDE, un dispositif fiscal est considéré comme environnemental lorsqu'il est assis sur une pollution. Comme cela a pu être souligné dans un rapport du Commissariat général au développement durable, cette définition a été surtout adoptée pour des raisons d'opportunité⁶³⁷, face à la difficulté

⁶³⁷Commissariat général au développement durable, *La fiscalité environnementale en France : un état des lieux*, Commissariat général au développement durable – Service de l'économie, de l'évaluation et de l'intégration du développement durable, Collection Références, France, avril 2013, p.5 : se proposant de donner une définition opérationnelle de la fiscalité environnementale, les auteurs de ce rapport rejettent successivement :

- la définition économique reposant sur la théorie de l'internalisation des externalités car elle est trop théorique et ne permet pas, en pratique, d'identifier la fiscalité environnementale,
- les définitions téléologiques car
 - si l'on envisage les objectifs de la mesure, la définition est très étroite et les objectifs peuvent changer avec le temps,
 - si l'on considère l'affectation des recettes, une telle définition ne semble pas adaptée,
- la définition fondée sur les effets de la mesure car « *cette approche est très exigeante analytiquement* ».

d'utilisation d'autres critères comme l'objectif incitatif d'un dispositif. Toutefois, ce critère de la pollution ne nous paraît pas décisif pour caractériser un dispositif fiscal environnemental.

En effet, face à une notion aussi protéiforme que celle de pollution, le critère de l'assiette peut s'avérer particulièrement périlleux à mettre en œuvre car il implique non seulement de définir ce qu'est une pollution, au sens juridique du terme, mais également que cette pollution soit considérée comme telle par le législateur.

331. En premier lieu, la casuistique qu'il implique, rend ce critère peu opérant en pratique, puisqu'il va, à chaque fois, falloir se demander si l'on est en présence d'une pollution. Si, dans certains cas, la tâche est assez aisée (par exemple avec des rejets de substances toxiques pour la faune et la flore comme le mercure, l'arsenic...), dans bon nombre de cas, elle supposera un jugement de valeur nécessairement teinté d'une certaine subjectivité.

Qu'en est-il, par exemple, des emballages plastiques qui jonchent des plages inaccessibles au public ? De tels détritiques ne sont pas vraiment toxiques, le plastique étant un matériel inerte, et ne nuisent pas réellement à la qualité de l'environnement d'un point de vue anthropocentrique, personne n'utilisant lesdites plages.

332. Se poseront également des questions de seuils, notamment en matière de pollutions diffuses. Par exemple, pourrait-on légitimement soutenir que le seul rejet de dioxyde de carbone et de vapeur d'eau dans l'atmosphère terrestre constitue une pollution, quand la température moyenne du globe chuterait de 15 à -19 degrés Celsius en leur absence, faute d'effet de serre⁶³⁸ ? Le critère de l'assiette-pollution impliquera concrètement de trancher certaines controverses scientifiques afin de déterminer les seuils de prise en compte par le droit de certains phénomènes.

333. Au-delà de ces difficultés pratiques de mise en œuvre, le critère de l'assiette-pollution présente surtout une faiblesse conceptuelle. Ce critère n'implique pas forcément qu'un dispositif fiscal a bien un caractère environnemental.

Ils finissent par retenir la définition proposée par Eurostat et retenue au sein de l'OCDE, basée sur l'assiette « *ayant un impact négatif spécifique et avéré sur l'environnement* ».

Pourtant, les auteurs soulignent eux-mêmes les limites d'une telle définition reposant sur la notion d'« *impact spécifique et avéré* » qui n'est, à ce jour, pas définie de façon précise, conduisant à des paradoxes comme, par exemple, l'exclusion du périmètre de la fiscalité environnementale de la taxe forfaitaire sur les pylônes électriques.

638MÉLIÈRES (M.-A.), Température moyenne à la surface de la Terre et effet de serre [en ligne], CNRS, Laboratoire de glaciologie et géophysique de l'environnement, [consulté le 12 avril 2014] .
<<http://www.cnrs.fr/cw/dossiers/dosclim1/sysfacte/effetserre/index.htm>>

Dans le même sens ALLÈGRE (C.) et MONTAVALON (D. De), *L'imposture climatique ou la fausse écologie*, préc., p.89

β) Un critère ne permettant pas de distinguer les dispositifs fiscaux à vocation budgétaire des dispositifs fiscaux à vocation environnementale

334. Le critère de l'assiette ne nous paraît pas suffisamment spécifique dans le sens où certains dispositifs fiscaux manifestement budgétaires sont susceptibles d'avoir pour assiette une pollution. Pour que ce critère de l'assiette s'avère décisif, encore faut-il que la pollution ne soit pas considérée comme la simple assiette fiscale d'un impôt spécifique, au même titre que tout produit dont la quantité peut être facilement mesurée.

C'est le problème de la distinction entre « "vraie" éco-fiscalité et "fausse" éco-fiscalité » qui a pu être soulevé par certains membres de la doctrine.⁶³⁹ La seconde serait, à la différence de la "vraie" éco-fiscalité, une fiscalité budgétaire basée sur des assiettes larges et n'ayant pas d'effet incitatif.

335. Pour s'en convaincre, il suffit d'examiner l'exemple des accises sur les hydrocarbures⁶⁴⁰. Cette fiscalité, qui représente une part non négligeable des recettes budgétaires dans la plupart des États, s'est développée parallèlement à l'émergence de la voiture individuelle⁶⁴¹ à une époque où les préoccupations environnementales étaient loin d'occuper le devant de la scène⁶⁴². En France, la taxe intérieure pétrolière (TIP) ancêtre de la

639 SAINTENY (G.), Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale ?, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.10

640 On aurait également pu prendre l'exemple prégnant de la TEOM. Le professeur Philippe BILLET (cf. BILLET (P.), La fiscalité des déchets ménagers : les voies de l'incitation, *RFFP* n°114, avril 2011, p.115-125), soulignait en 2011, que le régime de la TEOM était en grande partie « déconnecté de la quantité présentée à la collecte » (*Ibid.*, p.115). Il prônait de le rendre plus incitatif, probablement inspiré par l'évolution observable dans l'Union européenne, où les taxations sur les quantités de déchets mises en décharge et les taxations sur les quantités de déchets incinérés se multiplient (cf. Association des Cités et Régions pour le Recyclage et la gestion durable des Ressources, *Déchets municipaux en Europe*, préc., 2009, p.205 et suivantes)

Son vœu a été, semble-t-il, entendu avec la possibilité pour les collectivités de mettre en place une part variable dans la TEOM. Prévue par l'article 46 de la loi n°2009-967 dite "Grenelle 1" et définie par l'article 195 de la loi n°2010-788 du 12 juillet 2010 portant engagement national pour l'environnement dite "Grenelle 2" (JORF n°0160 du 13 juillet 2010, p.12905), cette possibilité a été organisée, à compter de 2013, par l'article 97 de la loi n°2011-1977 de finances pour 2012 (JORF n°301 du 29 décembre 2011, p.22441), désormais repris par l'article 1522 bis du CGI.

Cet article dispose que les communes et leurs groupements peuvent instituer « une part incitative [variable], assise sur la quantité et éventuellement la nature des déchets produits, exprimée en volume, en poids et en nombre d'enlèvements » qui viendra s'ajouter à la part fixe.

641 cf. Centre des archives économiques et financières, *Historique des Directions et des Services du Ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie* [en ligne], Août 2004, p.13

642 Cf. ALBERT (J.-L.), La dimension environnementale dans l'histoire fiscale française, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.5 : « Identifier une sensibilité environnementale dans l'histoire de la fiscalité française (...) avant la seconde moitié du XXe siècle, paraît illusoire ».

Toutefois, l'auteur, adoptant une conception large de la problématique environnementale « intégrant la qualité de la vie » (*Ibid.*, p.6), estime que l'on peut faire remonter les premières initiatives fiscales en faveur d'une amélioration de la qualité de la vie, au XVIIe siècle (citant, par exemple, les contributions à l'entretien des marais, mises en œuvre dès 1611). Ces initiatives se sont considérablement développées au XIXe siècle :

- avec le courant hygiéniste (dont les taxes marseillaises pour l'exécution de travaux d'assainissement et

taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE), est ainsi mise en place par la loi des 16 et 30 mars 1928 pour pallier la baisse des recettes des accises sur le sel.

A ce jour, il est permis de douter de l'impact positif sur l'environnement de cette fiscalité⁶⁴³, les déplacements n'ayant cessé de se développer et le parc automobile de croître au fil des années. Il nous paraît, dès lors, assez difficile de soutenir que cette fiscalité est environnementale en se fondant sur le seul critère de l'assiette. Elle est (surtout) budgétaire⁶⁴⁴ et connaît un tel succès, tous les pays l'appliquant peu ou prou, grâce à une assiette facile à fiscaliser : la quantité de carburant consommée.

336. En réalité, il faut voir dans la définition de la fiscalité environnementale basée sur le critère de l'assiette non seulement une solution de facilité, mais également un certain opportunisme. En effet, une telle approche permet d'étoffer de manière substantielle les rapports et autres mémoires relatifs à la fiscalité environnementale, de montrer que la sphère publique s'est déjà saisie du problème.

On peut très bien le constater dans le *23ème rapport*⁶⁴⁵ du Conseil des impôts qui, évaluant les mesures relevant de la fiscalité environnementale, chiffre celles-ci à pas moins de 48 milliards d'euros dans le budget de 2005, dont l'essentiel provient de la TIPP. Il faut dire qu'avec une conception aussi extensive que la pollution dans son sens juridique, nombreux

la taxe annuelle de vidange à Paris constituent de bons exemples)

- parallèlement sont nées de nouvelles taxes destinées à financer l'entretien de certains espaces naturels (comme les taxes au profit des associations syndicales pour travaux de restauration des terrains en montagne)
- enfin, en 1910, naquit la taxe de séjour pour financer « *des services d'hygiène, une police sanitaire, des eaux potables, des égouts...et éviter que [ces coûts] ne se répercutent que sur les populations locales* » (*Ibid.*, p.15)

643Cf. HERTZOG (R.), *Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains*, préc., p.160 : toutefois, nous ne partageons pas l'analyse du professeur HERTZOG, qui exclut la TIPP ou la TVA du champ d'étude du « *droit fiscal de l'environnement* », dans la mesure où de tels impôts peuvent avoir un effet positif indéniable sur l'environnement.

Par exemple, une fiscalité réduite sur le gazole a favorisé un développement considérable de l'utilisation de ce carburant par rapport aux supercarburants (cf. infra). À la lumière d'un tel constat, il nous semble légitime de penser que les accises sur les hydrocarbures peuvent, sous certaines conditions, devenir de véritables impôts environnementaux.

644Cf. LEPETIT (M.-C.), *Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale*, préc., p.67 : la directrice de la législation fiscale fait notamment valoir que jusqu'au milieu des années 1990, la TIPP « *était (...) utilisée comme variable d'ajustement budgétaire fin août pour atténuer le déficit* ».

De nos jours, la TICPE représente encore plus de 4% des recettes de l'État (un peu plus de 14 milliards d'euros dans la loi de finances pour 2015 sur un total net de prélèvements de 321 milliards)

645Conseil des impôts, *23ème rapport au Président de la République : fiscalité et environnement*, préc., 159 p. : dans un rapport envisageant près de 50 taxes ou redevances, représentant près de 48 milliards d'euros, les 4/5èmes sont représentés par la TIPP, les taxes et redevances touchant l'eau et celles touchant les déchets. La typologie retenue montre bien ce paradoxe :

- taxes à finalité budgétaire
- redevances pour services rendus
- écotaxes
- incitations fiscales

Les mesures portant spécifiquement sur l'environnement ne sont envisagées qu' *a posteriori*

sont les exemples de dispositifs fiscaux pouvant être considérés comme environnementaux.

Il est ainsi remarquable que la plupart des mesures envisagées ne soient environnementales qu'à la marge, voire fortuitement. C'est l'une des conclusions paradoxales auxquelles parvient le Conseil des impôts⁶⁴⁶ en soulignant que les mesures ayant le plus d'effets en matière environnementale sont des mesures qui ont été adoptées dans un but autre qu'environnemental, bien souvent avant même que la problématique de la protection de l'environnement ne fasse partie du paysage politique.

D'autre part, les mécanismes envisagés dans ce rapport, qui analyse conjointement fiscalité, redevances et emprunts, peuvent être qualifiés d'environnementaux, même s'ils ne contribuent que pour une part infime à la protection de l'environnement et financent, par ailleurs, des activités polluantes.

337. Ce critère de l'assiette ne nous paraît pas décisif. Pire, aussi extensif soit-il, ce critère nous semble même plutôt réducteur à l'heure du développement durable.

§2) Un critère réducteur

338. Le critère de l'assiette-pollution, la notion de pollution étant entendue dans le sens juridique du terme, recouvre de nombreux cas de figure allant des pollutions proprement dites aux nuisances. Toutefois, au XXI^e siècle, un peu moins de 30 ans après le *rapport BRUNDTLAND* et l'émergence du concept de développement durable, n'envisager la protection de l'environnement que sous l'angle de la lutte contre les pollutions et nuisances est pour le moins réducteur.

A l'heure actuelle, la problématique de la pérennité du développement dans un contexte de raréfaction de certaines ressources allant des ressources renouvelables surexploitées (ressources halieutiques, bois précieux...) aux matières premières (pétrole, uranium, or, cuivre, terres rares...) apparaît tout aussi importante que celle de la dégradation de l'environnement.

339. Comme l'expliquent, par exemple, Philippe BIHOUIX et Benoît De GUILLEBON à propos des métaux, face à la raréfaction de certains minerais, la nécessité de se tourner vers des gisements présentant des concentrations moindres implique l'utilisation de quantités d'énergie bien supérieures lors de leur exploitation.

Ils donnent à l'appui de leur thèse l'exemple du cuivre dont la teneur des gisements

⁶⁴⁶*Ibid.*, p.13 : « la situation peut être considérée comme paradoxale : les effets environnementaux les plus importants sont le fait d'impôts, de taxes ou de redevances pour services rendus, créés bien avant l'émergence de politiques publiques en faveur de l'environnement »

actuellement exploités est 2,25 fois moins importante que dans les années 1930 ou l'or, avec une concentration divisée par 4 en un siècle⁶⁴⁷. Une telle situation soulève deux types de problèmes. D'une part, les économies d'énergie réalisées dans le cadre de la lutte contre la pollution risquent d'être en tout ou partie absorbées par les nouveaux besoins en termes d'extraction et de raffinage des métaux, qui représentent déjà 8 à 10 % des besoins en énergie primaire. D'autre part, cette situation risque d'entraîner un déplacement de la pollution vers les pays producteurs de ces minerais, souvent des Pays en développement qui ont déjà bien assez de difficultés à gérer les problèmes de pauvreté, sans subir en outre un surcroît de pollutions.

Il semblerait, que cette problématique soit passée inaperçue⁶⁴⁸ alors qu'« *en faisant le pari du "tout technologique" dans l'optimisation de notre consommation énergétique et la lutte contre le changement climatique, nous recourons de façon accrue aux matières premières rares que nous ne savons (saurons) pas recycler et dont la déplétion pourrait elle-même devenir un enjeu énergétique* »⁶⁴⁹.

340. Dans ces conditions, retenir comme assiette la pollution, aussi extensive soit cette notion, nous paraît réduire dramatiquement le champ d'application de la fiscalité environnementale, alors que celle-ci présenterait, à notre sens, un potentiel certain, envisagé sous l'angle de la responsabilisation des contribuables dans leur consommation de ressources naturelles.

Il ne nous paraît pas non plus réaliste d'inclure les ressources naturelles dans le critère de l'assiette-pollution à travers une acception plus large qu'elle ne l'est déjà, des dégradations de l'environnement. Dans ce cas, ce critère protéiforme deviendrait totalement impossible à circonscrire et à utiliser.

341. Face aux lacunes des approches de la fiscalité environnementale basées sur un seul critère (aspect incitatif ou assiette), une partie de la doctrine⁶⁵⁰ a envisagé de caractériser la

647BIHOUIX (P.) et GUILLEBON (B. de), *Quel futur pour les métaux ? Raréfaction des métaux : un nouveau défi pour la société*, EDP Sciences, France, 2010, p.29 et suivantes

648Cf. Science et Vie, n°1136, avril 2012

649GUILLEBON (B. De) et BIHOUIX (P.), *Quel futur pour les métaux ? Raréfaction des métaux : un nouveau défi pour la société*, préc., p.48 : soulignant que le « recyclage [dont les auteurs mettent, par ailleurs, en exergue les difficultés et les limites] n'est qu'un moyen de repousser une échéance inéluctable » (*Ibid.*, p.46), les auteurs préconisent, afin de préserver les ressources :

- la substitution d'éléments plus courants aux métaux rares
- une réduction des besoins passant, notamment, par une revue objective des progrès réalisés au cours des dernières années. Par exemple, la dématérialisation ne serait pas aussi favorable à l'environnement qu'il y paraît (cf. infra). L'effort sera, néanmoins, considérable car « *chaque français consomme chaque jour 700 grammes de métaux et 17 kg de minéraux non métalliques* » (*Ibid.*, p.52)

650Par exemple, la Commission européenne définit une taxe environnementale comme « *une taxe dont la base*

fiscalité environnementale de façon plus globale en examinant la structure générale des mécanismes mis en place. À cette fin, un peu à l'image de ce qui a été proposé en matière de fondement de la fiscalité environnementale, un cumul de plusieurs critères (notamment intention du législateur, assiette et taux) a été proposé pour caractériser la fiscalité environnementale.

C'est, semble-t-il, l'axe d'approche retenu par la table ronde animée par Guillaume SAINTENY lors du colloque sur la fiscalité environnementale de juin 2009⁶⁵¹. Au terme de cette table ronde, les participants sont parvenus à la conclusion que la fiscalité environnementale est une « *fiscalité incitative qui doit s'appliquer à des assiettes précisément définies, avec des taux élevés de façon à ce qu'il soit incitatif de se reporter sur d'autres biens ou d'autres comportements* »⁶⁵². Au-delà des difficultés de mise en œuvre d'une telle définition avec la référence à la notion équivoque de "taux élevés", il est intéressant d'observer que cette tentative de synthèse entre approche téléologique et approche formelle permet de gommer certaines des difficultés que soulevaient les approches "mono-critères".

D'un côté, la référence à l'objectif incitatif de la mesure permet d'éviter le reproche tenant à la trop grande généralité du critère de l'assiette dont l'"orientation écologique" n'est pas suffisamment marquée. D'un autre côté, le fait de viser « *des assiettes précisément définies* » est censé conférer à cette définition un caractère beaucoup plus concret et circonscrit, qui manque souvent lorsque l'on examine un dispositif fiscal à la lumière de la seule intention du législateur. C'est, d'ailleurs, sur le fondement de cette approche multicritère que Guillaume SAINTENY distingue « *"vraie" éco-fiscalité et "fausse" éco-fiscalité* »⁶⁵³.

342. Toutefois, l'examen de la suite de cette définition en suggère implicitement les limites

imposable spécifique a manifestement un effet négatif sur l'environnement [critère de l'assiette] ou qui vise à taxer certaines activités, certains biens ou services de manière à ce que les prix de ces derniers incluent les coûts environnementaux [critère des taux] et/ou que les fabricants et les consommateurs soient orientés vers des activités qui respectent davantage l'environnement [critère téléologique] » (cf. Commission européenne, Lignes directrices concernant les aides d'État à la protection de l'environnement, JOUE C 82 du 1er avril 2008, p.14)

651 SAINTENY (G.), Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale ? , *Droit de l'environnement*, préc., p.10

Il reprendra cette position par la suite (Cf. SAINTENY (G.), La dimension fiscale des politiques environnementales en France, préc., p. 86)

652 SAINTENY (G.), Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale ? , préc., p.9

653 SAINTENY (G.), Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale ? , préc., p.9

: « cette "vraie" éco-fiscalité (...) si elle fonctionne bien, peut voir sa base s'éroder au fur et à mesure des changements de comportement » qu'elle suscite. Il semblerait que les auteurs aient bien perçu que, pour que l'on soit réellement en présence d'un dispositif fiscal environnemental, d'un dispositif qui ne soit pas environnemental que sur le papier, il faut s'intéresser aux effets concrets du dispositif sur l'environnement.

Conclusion du chapitre 1

343. La principale difficulté soulevée par les critères traditionnels de la fiscalité environnementale - fussent-ils envisagés cumulativement - réside dans le fait qu'il s'agit de critères *a priori*, qui ne permettent que de présumer du caractère environnemental d'un dispositif. Très inspirés d'une logique économique, ils supposent que le comportement des individus est obligatoirement rationnel.

Quoique la science économique fournisse des modélisations très élaborées⁶⁵⁴ en la matière, afin de prendre en compte des éléments aussi divers que le travail, l'affectation des ressources des ménages entre biens de consommation courante et loisirs ou encore entre biens consommables et réutilisables, la psychologie des contribuables est souvent ignorée. Cela conduit à des écarts considérables entre les modélisations *a priori*⁶⁵⁵ et la réalité. Cet aspect, pourtant souligné par les plus grands économistes, de PARETO dans son *Cours d'économie*

654Cf. par exemple :

- Modèle d'équilibre GEM-E3 développé sous les auspices de la Commission pour l'étude des interactions Économie-Énergie-Environnement pour l'Europe et le reste du monde
- Modèle 3CL du diagnostic de performance énergétique dont la fiabilité a d'ailleurs récemment été dénoncée par certains (cf. ALLIBE (B.), *Modélisation des consommations d'énergie du secteur résidentiel français à long terme*, Thèse sous la direction de HOURCADE (J.-C.), EHESS, 2012, p.266 : l'auteur souligne que ce modèle conduit à une surestimation de plus de 60 % des consommations de chauffage individuel en France. Cet écart a, notamment, pour conséquence de laisser croire que les économies d'énergie pouvant être réalisées par l'adoption de comportements plus économes sont potentiellement très importantes, d'où des préconisations de taux en matière de fiscalité du carbone très éloignées des taux qu'il faudrait mettre en œuvre en pratique pour atteindre les objectifs du Grenelle de l'environnement)

655Cf. TINBERGEN (J.), *Techniques modernes de la politique économique*, Éditions DUNOD, Collection Finance et économie appliquée, Paris, 1961, p.32 : l'auteur, pourtant l'un des pères fondateurs de l'économétrie (cf. infra), souligne que « beaucoup de modèles *a priori* ne sont pas réalistes. Les hypothèses sur lesquelles ils reposent doivent par conséquent être toujours présentes à l'esprit ».

*politique*⁶⁵⁶ à HAYEK dans son discours de 1974 de réception du prix Nobel⁶⁵⁷, nous amène à voir dans ces critères *a priori*, plutôt que de véritables critères d'identification des dispositifs fiscaux environnementaux, une sorte de faisceau d'indices comprenant essentiellement trois indices : assiette-pollution, taux élevés, intention du législateur, permettant de présumer du caractère environnemental d'un dispositif.

En pratique, la mise en œuvre de ce faisceau d'indices peut conduire à exclure du champ de la fiscalité environnementale des dispositifs qui, *a priori*, n'ont rien d'environnemental comme le plafonnement à 40 kilomètres de la déduction de plein droit des frais réels de trajet domicile/lieu de travail⁶⁵⁸ pour le contribuable à l'impôt sur le revenu, mais ont pourtant des effets bien réels sur l'environnement (et inversement, ces indices peuvent faire présumer du caractère environnemental d'un dispositif, à l'instar de la TICPE, qui n'a, en pratique, que peu d'effets positifs sur l'environnement).

344. C'est pourquoi seul l'examen de l'efficacité environnementale, conçue comme les

656Cf. PARETO (V.), *Cours d'économie politique*, Librairie Droz, Collection Travaux de droit, d'économie, de sociologie et de sciences politiques (n°26), Genève, 1964, tomes 1 et 2: l'auteur souligne, très justement, qu'« il ne faut pas que la rigueur du raisonnement mathématique nous fasse illusion. La logique mathématique, ainsi que la logique ordinaire, ne peuvent tirer des prémisses que ce que l'on y a mis » (tome 1, p.305).

Dans les longs développements qu'il consacre à la physiologie sociale, il souligne notamment que :

1. même si les théories des races, alors en vogue, manquent cruellement de pertinence, l'homme reste fondamentalement un animal dont « beaucoup d'actions (...) ne sont pas plus l'effet du raisonnement que l'action d'une lionne ou d'un lion protégeant leurs lionceaux » (tome 2, p.40)
2. il existe de grandes différences entre les individus, quant à leurs prédispositions par exemple ou à leur définition du bonheur (tome 1, p.412), mais également suivant les époques et les sociétés considérées ; ces éléments empêchent le plus souvent de généraliser certains constats ou certaines mesures. Selon PARETO, les actions humaines sont, ainsi, « déterminées par des considérations d'ophélimité [qu'il définit comme une sorte d'utilité subjective (tome 1, p.6)], d'utilité de l'individu et d'utilité de l'espèce (...) les premières [prédominant] (...) et les troisièmes [n'ayant] que la dernière place » (tome 2, p.353).

Dès lors, bien que PARETO considère que « la science de l'ophélimité est la seule dont les résultats aient atteint un degré de précision et de certitude comparable à celui des propositions des autres sciences naturelles » (tome 1, p.6), il nous semble assez clair que cet économiste avait bien conscience de la place cruciale de la psychologie individuelle et de certaines des limites de la pure théorie économique.

657HAYEK (F.A. Von) : « Unlike the position that exists in the physical sciences, in economics and other disciplines that deal with essentially complex phenomena, the aspects of the events to be accounted for about which we can get quantitative data are necessarily limited and may not include the important ones ...If we are to safeguard the reputation of science, and to prevent the arrogation of knowledge based on a superficial similarity of procedure with that of the physical sciences, much effort will have to be directed toward debunking such arrogations, some of which have by now become the vested interests of established university departments »

(« contrairement à ce qui existe dans les sciences physiques, en économie et dans les autres [sciences humaines] qui traitent de phénomènes intrinsèquement complexes, les différents aspects des cas que l'on doit prendre en compte, au sujet desquels des données quantitatives peuvent être rassemblées, sont nécessairement limités et ne comprennent pas toujours les éléments importants...Si l'on veut préserver le statut de science [de l'économie] et éviter de prétendre à [un statut identique à celui de la physique] sur le fondement de l'emploi de méthodes similaires à celles des sciences physiques, de grands efforts doivent être faits pour remettre en cause de telles prétentions, qui sont devenues maintenant le "fonds de commerce" de certains départements universitaires » (traduction libre))

658Article 83 3° du CGI : « Les frais de déplacement de moins de quarante kilomètres entre le domicile et le lieu de travail sont admis, sur justificatifs, au titre des frais professionnels réels. Lorsque la distance est supérieure, la déduction admise porte sur les quarante premiers kilomètres, sauf circonstances particulières notamment liées à l'emploi justifiant une prise en compte complète. »

effets concrets sur l'environnement du dispositif envisagé, permet de s'assurer du caractère environnemental d'un dispositif fiscal. Déterminée *a posteriori*, l'efficacité d'un dispositif fiscal en termes d'amélioration (ou de préservation) de l'environnement constitue même, selon nous, le critère déterminant de la fiscalité environnementale.

Chapitre 2 : **Un critère déterminant : l'efficience de la mesure en matière de protection de l'environnement**

345. Les critères généralement proposés par la doctrine pour définir la fiscalité environnementale s'avèrent globalement difficiles à mettre en œuvre (intention du législateur, assiette-pollution) quand ils ne sont pas purement et simplement sans grand rapport avec l'instrumentalisation des dispositifs fiscaux dans un but de protection de l'environnement (affectation des recettes).

Ils permettent, au mieux, lorsqu'on les envisage cumulativement, de présumer qu'un dispositif est environnemental; encore faudra-t-il confronter cette présomption à la réalité. La présomption de caractère environnemental d'un dispositif fiscal n'a, en l'occurrence, rien d'irréfragable.

346. Une solution existe pour confirmer le caractère environnemental d'un dispositif : s'assurer qu'il est efficient - dans le sens philosophique du terme, c'est-à-dire qu'il « *possède [en lui] la force nécessaire pour produire un effet réel* »⁶⁵⁹ - d'un point de vue environnemental. C'est ce que l'on pourrait qualifier d'efficience environnementale. Mieux, ce critère de l'efficience environnementale va également permettre, face à des dispositifs qu'il pourrait être difficile de considérer *a priori* environnementaux, de leur reconnaître ce caractère *a posteriori*. Ce critère apparaît, dès lors, d'autant plus nécessaire pour délimiter la fiscalité environnementale.

La mise en œuvre du critère de l'efficience environnementale reposant sur une observation des effets concrets sur l'environnement des dispositifs fiscaux, c'est un critère pragmatique (section 1); mais, c'est également un critère structurant (section 2) dont la définition va présenter des potentialités intéressantes du point de vue de la conceptualisation de la fiscalité environnementale.

Section 1 : **Un critère pragmatique : l'efficience environnementale**

347. Face aux lacunes des critères le plus souvent retenus par la doctrine pour définir la fiscalité environnementale, la notion d'efficience environnementale apparaît comme un critère déterminant.

Une définition de cette notion (sous-section 1) va mettre en exergue son champ d'application particulièrement large, permettant d'englober l'ensemble des problématiques

659 Définition du Centre National des Ressources Textuelles et Lexicales

environnementales, contrairement à un critère comme l'assiette.

D'autre part, la mise en œuvre du critère de l'efficacité environnementale passe obligatoirement par une évaluation des effets bénéfiques pour l'environnement du dispositif fiscal envisagé; elle s'avère, à ce titre, empreinte de pragmatisme (sous-section 1). Cet aspect confère à la fiscalité environnementale une dimension beaucoup plus concrète que les critères téléologiques, facilitant l'appréhension d'un concept, dont la définition semble encore échapper à la doctrine.

Sous-section 1 : **Une définition de l'efficacité environnementale**

348. La notion de protection de l'environnement est susceptible de recevoir de multiples interprétations pour au moins deux raisons qu'il importe de rappeler. D'une part, la notion de pollution est polysémique en droit du fait d'une confusion entre les notions de pollution au sens strict et de nuisance et, d'autre part, la lutte contre les pollutions ne constitue plus l'unique préoccupation en matière de protection de l'environnement. Depuis le XIXe et surtout la fin du XXe siècle, le caractère limité de certaines ressources naturelles apparaît comme une problématique essentielle de nos sociétés, donnant une nouvelle dimension à la protection de l'environnement qu'illustre la notion de développement durable : la préservation de l'environnement.

L'existence de ces multiples problématiques environnementales allant de la lutte contre les pollutions à l'encadrement des nuisances en passant par la protection de la faune et de la flore ou encore la gestion des ressources naturelles, ne peut qu'amener à penser qu'il existerait plusieurs façons de concevoir la protection de l'environnement.

Néanmoins, du point de vue de l'étude des dispositifs juridiques de protection de l'environnement, il nous paraît possible d'opérer une synthèse de ces multiples problématiques (§1) suivant deux grandes logiques : proscription et préservation, faisant de la notion d'efficacité environnementale une notion ambivalente (§2).

§1) Une synthèse des problématiques environnementales du point de vue de l'étude des dispositifs juridiques de protection de l'environnement

349. L'étude de la notion de développement durable semble avoir montré qu'il existe une dimension relative à la préservation des ressources dans le cadre de la protection de l'environnement, au-delà de la seule lutte contre les pollutions. Cependant, il nous semble que

cette dichotomie pollutions/ressources ne reflète qu'imparfaitement la réalité.

Il importe de la remettre en cause (α), dans notre démarche tendant à révéler les deux grandes logiques qui sous-tendent, *mutatis mutandis*, tous les mécanismes juridiques de protection de l'environnement (β)

α) La remise en cause de la dichotomie pollutions / ressources

350. La doctrine, notamment économique, distingue actuellement l'étude des pollutions, d'un côté, et l'étude des ressources naturelles, de l'autre, contribuant à populariser la dichotomie, lutte contre les pollutions/préservation des ressources. Cette distinction nous paraît, néanmoins, trop schématique et ne permet pas de prendre en compte nombre de situations pourtant courantes en pratique. L'analyse rapide de quelques unes de ces situations, tout en révélant les limites de la dichotomie pollutions/ressources, va permettre d'affiner cette distinction.

351. En premier lieu, certaines nuisances peuvent être consubstantielles de la vie humaine; c'est le cas du bruit, par exemple. Serait-il envisageable de traiter le bruit comme une pollution classique et d'essayer de le proscrire totalement?

Il est clair que la réponse est négative, comme le montre particulièrement bien la réglementation française en matière de troubles de voisinage relative aux bruits de comportement, plus connus sous le nom de tapage. Si, entre 22H00 et 7H00, l'infraction de tapage est présumée dès lors qu'un bruit peut être entendu d'un appartement à un autre, il faut que le bruit soit répétitif, intensif ou qu'il se prolonge dans le temps pour être sanctionné dans la journée⁶⁶⁰.

Dans le même ordre d'idée, en matière de pollutions au sens strict, il ne faut pas perdre de vue qu'au sein des écosystèmes existe « *un recyclage permanent de [certains éléments chimiques indispensables à la vie comme le carbone, l'azote, le phosphore, le calcium...], qui alternent l'état minéral et l'état organique* »⁶⁶¹ dans le cadre de cycles dits biogéochimiques⁶⁶².

660L'article R623-2 du code pénal réprime les bruits ou tapages injurieux ou nocturnes et les articles R1334-30 et suivants du code de la santé publique les bruits de voisinage.

On notera que cette réglementation ne fait que reprendre l'esprit d'une "antique" jurisprudence (cf. Cour de cassation, 27 novembre 1844, (arrêt de principe), cité par TRÉBULLE (F. G.), Les techniques contentieuses au service de l'environnement [en ligne], [consulté le 12 novembre 2014] . <https://www.courdecassation.fr/venements_23/colloques_activites_formation_4/2005_2033/intervention_m_trebulle_8133.html#_ftn4> : l'auteur démontre que, bien qu'il n'existe pas de droit civil de l'environnement, les techniques "classiques" du droit civil permettent d'organiser une protection de l'environnement.

661Encyclopédie des sciences de la nature, Éditions Larousse, France, 1995, p.64

662Cf. MAGUER (J.-F.), *Absorption et régénération de l'azote dans les systèmes côtiers; relations avec le régime vertical des masses d'eau; cas du domaine homogène peu profond de la Manche Occidentale*, thèse

Concrètement, cela signifie que les écosystèmes ont, dans une certaine mesure, une capacité d'assimilation des pollutions, fussent-elles d'origine anthropique. En d'autres termes, certains rejets de substances polluantes ne constituent pas des pollutions impliquant une intervention des pouvoirs publics, s'ils ne remettent pas en cause les équilibres des cycles biogéochimiques⁶⁶³.

352. Ensuite, même en matière de gestion des ressources naturelles, il est possible de concevoir des cas où il ne paraît pas concevable de se contenter d'organiser une gestion de la consommation de la ressource. C'est notamment le cas concernant les ressources naturelles non renouvelables et non recyclables⁶⁶⁴.

Au-delà de la querelle plutôt philosophique entre tenants de la soutenabilité forte et partisans de la soutenabilité faible⁶⁶⁵, il nous semble impératif de limiter au maximum l'usage de ce type de ressources, d'organiser une gestion de la rareté plutôt que de la consommation, qu'il s'agisse d'assurer une certaine pérennité, d'attendre le développement éventuel de produits de substitution/techniques de recyclage ou la découverte de nouveaux gisements.

353. L'observation de ces quelques exemples nous amène à préférer à la distinction matérielle pollutions/ressources, une distinction finaliste basée sur la logique animant les mesures de protection. Une telle distinction révèle l'existence de deux grandes logiques en

sous la direction de Le CORRE (P.), Université de Bretagne, 1995, 194 p. : l'auteur décrit dans cette thèse une partie du cycle de l'azote. Il s'intéresse particulièrement à l'influence du brassage des eaux et de la profondeur sur l'absorption de l'azote par le phytoplancton. Il y démontre qu'il existe trois grandes dynamiques différentes en distinguant :

- une zone stratifiée : l'absorption intervient au printemps et il y a après régénération
- une zone brassée profonde : l'absorption intervient du printemps à l'automne avec un pic en été (*Ibid.*, p.121)
- une zone brassée peu profonde : l'absorption des nitrates intervient au printemps et continue en été (*Ibid.*, p.163)

663Cf. PRUNETTI (D.), *Externalité environnementale de stock et décentralisation de l'optimum*, préc., p.4 : l'auteur distingue, ainsi, deux grands types de pollution :

- les pollutions qui causent un dommage à un instant "t" et se dissipent par la suite, comme le bruit ; correspondant à la conception classique de la pollution comme une externalité, elles constituent des externalités de flux
- les pollutions "se caractérisant par la constitution de stocks dans l'environnement dont certains sont longs à se dégrader" ; il s'agit, alors, d'externalités de stock.

664Comme les terres rares jusqu'à 2012 par exemple. À cette date, la société belge spécialisée dans la chimie SOLVAY a transformé une usine de Charente-Maritime pour assurer le recyclage de ces composés chimiques très utilisés dans l'industrie (batteries, aimants et ampoules à basse consommation)

Cf. JAMES (O.), *Matières premières : recyclage made in France des terres rares* [en ligne], *L'usine nouvelle*, janvier 2013, n°3315 [consulté le 30 janvier 2013].<<http://www.usinenouvelle.com/article/matieres-premieres-recyclage-made-in-france-des-terres-rares.N190132>>

En la matière, l'économiste Gilles ROTILLON envisage la notion de ressource épuisable non durable (*Économie des ressources naturelles*, préc., p.8)

665Cf. BÜRGENMEIER (B.), HARAYAMA (Y.) et WALLART (N.), *Théorie et Pratique des Taxes Environnementales*, préc., p.56-59, BONTEMS (P.) et ROTILLON (G.), *L'économie de l'environnement*, La Découverte, préc., p.96-98

matière de dispositifs juridiques de protection de l'environnement.

β) L'existence de deux grandes logiques en matière de dispositifs juridiques de protection de l'environnement

354. Le propos peut paraître réducteur mais, face aux limites évidentes d'une conception matérielle de la protection de l'environnement, le choix d'un critère finaliste semble offrir une possibilité intéressante d'embrasser de façon synthétique l'ensemble des problématiques environnementales. Ainsi, l'ensemble des dispositifs juridiques de protection de l'environnement nous semble pouvoir, en définitive, être analysé comme relevant de deux grandes catégories; il peut s'agir soit de dispositifs de sanction, soit de dispositifs de préservation.

355. Dans le premier cas, ces dispositifs relèveront de la fameuse « *écologie punitive* », souvent décriée par le monde politique⁶⁶⁶. Les dispositifs auront pour finalité de mettre un terme à une dégradation de l'environnement par la suppression d'une pollution et/ou la proscription de l'usage d'une ressource. Pour l'essentiel, il s'agira de dispositifs réglementaires, quoiqu'il ne soit pas impossible de classer dans cette catégorie certains mécanismes fiscaux.

Dans le second cas, ce sont des dispositifs dont le but est de parvenir à rétablir et/ou maintenir un équilibre dans la consommation d'une ressource et/ou dans la génération d'une pollution. La logique présidant à de tels dispositifs relève plutôt d'une logique de préservation d'une sorte de "*statu quo* environnemental", de conservation, que d'une logique de sanction. Participent d'une telle logique la plupart des instruments économiques et financiers au service de l'environnement et, notamment, la majorité des dispositifs fiscaux.

356. De cette distinction des dispositifs juridiques de protection de l'environnement entre "dispositifs-sanction" et "dispositifs-préservation", il serait tentant de déduire une absence d'unité du concept de fiscalité environnementale. Ainsi, certaines mesures relevant de la

666LANDRIN (S.), Ni taxe ni impôt, Ségolène ROYAL prône une écologie « positive », *Le Monde*, n°21529, avril 2014, p.9 : Propos tenus par le Ministre de l'écologie nouvellement nommé, Ségolène ROYAL, le 3 avril 2014; ce ministre a ainsi envisagé, dès sa première sortie officielle, une remise à plat de la très controversée écotaxe poids lourds, à l'origine de la fronde des "bonnets rouges" bretons à l'automne précédent, réaffirmant son opposition à tout alourdissement de la fiscalité comme elle l'avait déjà fait en 2011 à propos des péages urbains et, en 2013, concernant la contribution climat-énergie.

Dans le même sens ALLÈGRE (C.) et MONTAVALON (D. De), *L'imposture climatique ou la fausse écologie*, préc., p.31 et 158 notamment : l'ancien ministre insiste, particulièrement, sur l'échec des politiques environnementales restrictives basées sur « *des taxes, des interdictions, des décrets pour faire reculer la pollution* », préconisant une redéfinition des priorités (*Ibid.*, p.259 et suivantes) des politiques d'innovation raisonnée.

fiscalité environnementale - comme les écotaxes contribuant à renchérir fortement le coût d'un produit - semblent pouvoir être rattachées à une logique de sanction, alors que beaucoup d'autres participent plutôt d'une logique de préservation - à l'instar des dépenses fiscales environnementales.

Toutefois, l'ambiguïté de la fiscalité environnementale, dans ce cadre, n'est qu'apparente. Cet aspect ne fait que traduire l'ambivalence d'une notion d'efficacité environnementale garantissant, en réalité, une certaine unité du concept de fiscalité environnementale.

§2) Une notion ambivalente : l'efficacité environnementale

357. Le recours au critère de l'efficacité environnementale pour caractériser un dispositif fiscal environnemental pourrait sembler complexe car ce critère est ambivalent, plusieurs logiques étant susceptibles d'inspirer le législateur en matière de protection de l'environnement.

Néanmoins, cette ambivalence n'est pas pour autant source d'ambiguïtés, selon nous, dans la mesure où les deux définitions possibles (α) de l'efficacité environnementale s'avèrent, au final, complémentaires (β).

α) Deux définitions possibles

358. Envisagés à la lumière de leurs effets, les mécanismes juridiques de protection de l'environnement sont susceptibles d'obéir à deux grandes logiques : une logique de sanction et une logique de préservation. Ces deux grandes logiques amènent en retour à adopter deux définitions différentes de la notion d'efficacité environnementale, c'est-à-dire deux conceptions des effets positifs sur l'environnement que peut avoir un mécanisme juridique de protection.

359. Tout d'abord, l'efficacité environnementale peut passer par une diminution - voire une disparition si le dispositif mis en place est particulièrement efficace⁶⁶⁷, dans le sens économique du terme, cette fois-ci - de la dégradation de l'environnement au sens large, c'est-à-dire des pollutions au sens strict, des nuisances et/ou de la (sur)consommation de ressources

667 On notera que l'adjectif « efficace » est susceptible de plusieurs acceptions, un dispositif fiscal efficace pouvant être :

- un dispositif « qui produit un effet » (*Le Nouveau Petit Robert*)
- un dispositif « qui aboutit à de bons résultats avec le minimum de dépenses, d'efforts... » (*dictionnaire Larousse*) ; ce dernier sens, issu d'un néologisme construit sur l'anglais *efficient*, est très utilisé par les économistes et apparaît, de nos jours, comme le sens usuel du terme.

naturelles.

Les "dispositifs juridiques types" participant d'une telle logique reposent généralement sur une réglementation, doublée de sanctions pénales et/ou pécuniaires. Cette réglementation pourra, par exemple, prendre la forme d'une mesure d'interdiction ou de normes techniques obligatoires.

Concernant ces dernières, on peut citer l'exemple du pot catalytique devenu obligatoire sur les véhicules neufs vendus en Europe, suite à l'entrée en vigueur en 1993 de la directive, plusieurs fois modifiées, concernant le *rapprochement des législations des États membres relatives aux mesures à prendre contre la pollution de l'air par les émissions des véhicules à moteur*⁶⁶⁸. Concernant les interdictions, il existe de nombreux exemples concernant les substances toxiques, allant de la proscription de l'usage du plomb dans l'industrie du bâtiment⁶⁶⁹ à l'interdiction du mercure dans les thermomètres médicaux à destination humaine⁶⁷⁰.

360. Par ailleurs, l'efficacité environnementale peut être envisagée comme le fait de limiter la présence d'un polluant ou la consommation d'une ressource naturelle en-deçà d'un certain seuil. Dans ce cadre, un dispositif de protection de l'environnement pourra être jugé efficace, sur le plan économique, s'il permet d'arriver, au moindre coût, à un seuil inférieur ou égal au seuil fixé en matière de pollutions (ou le plus proche possible de ce seuil en matière de consommation de ressources).

S'agissant des pollutions, il s'agit d'un seuil de pollution tolérable destiné à préserver les capacités d'assimilation de l'environnement. Concernant les ressources naturelles renouvelables, le seuil est un seuil d'équilibre, le prélèvement soutenable maximum⁶⁷¹, autorisant le renouvellement; un prélèvement au-delà de ce seuil conduirait à une situation de surexploitation empêchant le renouvellement.

Dans cette optique, l'efficacité environnementale pourra être atteinte grâce à des instruments juridiques plus souples, comme les instruments économiques et financiers. Les systèmes de permis négociables, lorsqu'ils sont réellement efficaces, en constituent l'une des meilleures illustrations.

668 Directive du Conseil du 20 mars 1970 (70/220/CEE), JO L 76 du 6 avril 1970, p.1 et suivantes

669 Dans les canalisations, le plomb a été définitivement proscrié par l'arrêté du 10 juin 1996 relatif à l'interdiction d'emploi des brasures contenant des additions de plomb dans les installations fixes de production, de traitement et de distribution d'eaux destinées à la consommation humaine, JORF du 15 août 1996 p.12390, après avoir été précédemment interdit dans les peintures et autres revêtements

670 Arrêté du 24 décembre 1998 relatif à l'interdiction de mettre sur le marché des thermomètres à mercure destinés à mesurer la température interne de l'homme, JORF n°303 du 31 décembre 1998, p.20169

671 Cf. supra

361. Même si deux définitions de la notion d'efficacité environnementale peuvent être envisagées, il n'en demeure pas moins que cette notion présente une certaine unité. Cela s'explique tant par le fait qu'un dispositif juridique efficace d'un point de vue environnemental favorise toujours peu ou prou la protection de l'environnement, but ultime à atteindre, que par la complémentarité des deux logiques sous-tendant ces deux acceptions de l'efficacité environnementale.

β) Deux définitions complémentaires

362. D'un point de vue formel, il nous semble que les dégradations de l'environnement ne sont susceptibles d'être traitées par les pouvoirs publics que de trois façons. En premier lieu, les pouvoirs publics peuvent, bien entendu, ignorer la dégradation de l'environnement. Ensuite, les pouvoirs publics peuvent choisir d'agir, soit en sanctionnant le comportement ou l'activité à l'origine de la dégradation, soit en limitant la dégradation, afin qu'elle ne dépasse pas un seuil acceptable.

Par conséquent, envisager les dispositifs juridiques de protection de l'environnement suivant les deux axes – sanction et préservation - qui peuvent fonder l'action publique en matière environnementale, nous paraît particulièrement pertinent. En autorisant une appréhension globale de l'action publique, les deux définitions de l'efficacité environnementale que l'on peut en déduire, apparaissent totalement complémentaires.

363. Au-delà de cet aspect évident, ces deux définitions de la notion d'efficacité environnementale présentent une certaine complémentarité sur le plan de la philosophie de l'environnement. En effet, une approche des dispositifs juridiques environnementaux fondée sur le critère de l'efficacité environnementale, intrinsèquement pragmatique et volontaire, offre deux avantages. Elle permet, en premier lieu, de souligner l'importance d'une action politique effective dans ce domaine, volontarisme politique dont le défaut nuit, notamment, à l'émergence d'un fondement indiscutable de la fiscalité environnementale⁶⁷².

Ensuite et surtout, elle permet de dépasser les clivages et autres affrontements idéologiques entre les différents courants écologistes, allant de l'écocentrisme le plus pur représenté par la *Deep Ecology* à l'anthropocentrisme le plus cynique de certains partisans d'une soutenabilité (très) faible⁶⁷³. Ainsi, quelle que soit l'obédience des pouvoirs publics

⁶⁷²Cf. supra

⁶⁷³Cf. supra HESS (G.), *Éthiques de la nature*, préc., p.111-153 et BONTEMS (P.) et ROTILLON (G.), *L'économie de l'environnement*, préc., p.96-98

édicte une mesure environnementale, du fait de l'ambivalence de la notion, il nous paraît toujours possible d'utiliser le critère de l'efficacité environnementale pour déterminer le caractère environnemental d'un dispositif. Seule changera la façon d'envisager cette efficacité, suivant les circonstances.

364. En définitive, le critère de l'efficacité environnementale favorise une unification de l'analyse des dispositifs juridiques de protection de l'environnement. C'est l'un des grands intérêts de cette notion, dont le champ d'application, des plus larges, assure une unité et une continuité dans l'appréhension du concept de fiscalité environnementale.

Néanmoins, ce n'est pas le seul intérêt de ce critère. Contrairement aux critères téléologiques, la mise en œuvre du critère de l'efficacité environnementale est empreinte d'un certain pragmatisme, dont il semble difficile de se départir lorsque l'on aborde la problématique environnementale.

Sous-section 2 : **Une mise en œuvre empreinte de pragmatisme**

365. La mise en œuvre du critère de l'efficacité environnementale d'un dispositif fiscal doit reposer sur une évaluation des effets sur l'environnement du dispositif. L'évidence apparente de cette proposition doit, cependant, être nuancée. Derrière la mise en œuvre de l'efficacité environnementale, se cache, en effet, un processus complexe impliquant non seulement d'évaluer - pouvoir évaluer ? - le phénomène de dégradation de l'environnement, mais également de mettre en balance des éléments - impôt et dégradation de l'environnement, dans le sens large de ces termes - *a priori* sans grand rapport.

Dans cette optique, deux pierres d'achoppement existent. En premier lieu, il faut parvenir à évaluer l'évolution de la dégradation de l'environnement, ce qui ressort sans nul doute des "sciences dures". L'intervention d'une évaluation scientifique constitue même une des spécificités de la fiscalité environnementale (§1).

Ensuite, il faut évaluer l'incidence du dispositif fiscal sur l'évolution de la dégradation de l'environnement. Cela suppose de parvenir à établir un lien et même une (des) corrélation(s), entre l'évolution du dispositif fiscal et l'évolution de la dégradation de l'environnement, qu'il sera nécessaire d'interpréter afin de déterminer s'il y a influence du dispositif fiscal environnemental sur la dégradation de l'environnement (§2).

§1) L'évaluation scientifique de la dégradation de l'environnement

366. Traditionnellement, l'étude de l'efficience - dans le sens usuel du terme - d'un dispositif fiscal relève surtout des économistes⁶⁷⁴ et, dans une moindre mesure, des juristes. Cette étude passe, par exemple, par l'analyse de données macroéconomiques, comme le rendement d'un prélèvement, et microéconomiques, comme le nombre d'emplois créés suite à l'instauration d'une dépense fiscale ou encore le taux de croissance des entreprises d'une même branche. Les rapports de synthèse existant sur la fiscalité environnementale semblent suivre cette logique, comme l'illustrent bien les études de droit comparé élaborées par l'Agence européenne pour l'environnement ou Eurostat⁶⁷⁵.

Néanmoins, une telle approche nous paraît totalement occulter la spécificité de la fiscalité environnementale, dont l'objectif de protection/amélioration de l'environnement doit se traduire, selon nous, par des effets très concrets sur l'environnement, peu visibles, en pratique, dans les indicateurs économiques.

Dans ces conditions, une évaluation scientifique de l'évolution de la (des) dégradation(s) de l'environnement visée(s) par un dispositif fiscal nous semble nécessaire (α), quoiqu'elle puisse parfois être un sujet de controverses arbitrées, en dernier ressort, par le législateur (β).

α) Une évaluation nécessaire

367. La fiscalité environnementale se situe au carrefour de plusieurs disciplines : droit, écologie, santé publique, politique... Toutefois, il ne faut pas perdre de vue son objet central : l'environnement, qu'il s'agisse de le protéger et/ou de l'améliorer. « *La collaboration entre droit de l'environnement et science est [donc] inévitable* »⁶⁷⁶.

Néanmoins, le législateur ne nous semble pas, *a priori*, particulièrement armé pour juger des questions environnementales. Pourtant, il est censé disposer d'une information adéquate et suffisante afin d'adopter des dispositifs fiscaux environnementaux qui devront être efficaces, c'est-à-dire en adéquation avec l'objectif de protection de l'environnement.

674Cf. TINBERGEN (J.), *Techniques modernes de la politique économique*, préc., p.55 et suivantes : l'auteur propose notamment de déterminer le « *coefficient d'efficacité d'un certain instrument par rapport à une certaine variable-objectif [c'est-à-dire] le rapport entre le changement obtenu dans la variable-objectif et le changement nécessaire de la variable instrument* » afin de déterminer l'instrument le plus pertinent.

675On se référera, notamment, à l'étude annuelle publiée par Eurostat : *Taxation trends in the European Union Data for the EU Member States, Iceland and Norway* (cf. supra)

676ROMI (R.), *Droit et administration de l'environnement*, préc., p. 23

Dans le même sens MORAND-DEVILLER (J.), *Le droit de l'environnement*, préc., p. 5

368. À titre liminaire, le législateur doit être en mesure d'apprécier précisément la dégradation de l'environnement qu'il entend viser⁶⁷⁷. Il faut être sûr qu'il s'agit bien d'une dégradation de l'environnement - de nombreuses substances ne dégradant pas l'environnement en tant que telles - connaître sa source ou encore les interactions potentielles qui peuvent exister.

Même s'il existe, en la matière, des obligations légales de communication à la charge des pollueurs - par exemple, depuis 1988, les entreprises américaines sont tenues de communiquer chaque année à l'EPA les quantités de polluant rejetées concernant près de 300 substances chimiques⁶⁷⁸ - il ne faut pas en attendre une information totalement objective et exhaustive. Une telle approche permettra, au mieux, de combler une partie de l'asymétrie d'information existant entre pollueurs et pouvoirs publics. Dans ces conditions, la décision initiale de recourir à la fiscalité environnementale doit être nécessairement basée sur une information scientifique indépendante *ad hoc*.

369. En outre, afin de déterminer l'efficacité environnementale d'un dispositif fiscal, l'évolution de la dégradation de l'environnement visée doit pouvoir être évaluée. En effet, il faut souligner que le champ d'application des mesures fiscales environnementales exclut *a priori* les cas de dégradations ponctuelles. Ces dernières, dont relèvent notamment les pollutions accidentelles comme les marées noires ou les accidents industriels, impliqueront plutôt la mise en œuvre de dispositifs réglementaires de prévention et/ou de responsabilité⁶⁷⁹.

A contrario, les dispositifs fiscaux environnementaux concernent, en principe, des dégradations de l'environnement qui, malgré des effets parfois très rapidement visibles comme dans le cas des pollutions par des substances toxiques, s'inscrivent dans la durée. Afin d'être en mesure d'apprécier l'efficacité environnementale d'un dispositif fiscal, il faut pouvoir suivre l'évolution des dégradations de l'environnement depuis le moment d'adoption du dispositif et au fur et à mesure de ses éventuelles modifications. C'est une condition *sine qua non* de la mise en œuvre d'un dispositif fiscal.

370. Or, cette évaluation de l'évolution de la dégradation de l'environnement nous paraît également impliquer le recours aux travaux scientifiques dans la (les) matière(s) concernée(s) : médecine, climatologie, zoologie..., sachant que le fait que les dégradations

⁶⁷⁷Rappelons également que cette reconnaissance d'une atteinte à l'environnement va largement dépendre des conceptions éthiques du législateur, même si l'anthropocentrisme reste la tendance dominante (cf. supra)

⁶⁷⁸KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, préc., p.132

⁶⁷⁹Cf. infra

visées s'inscrivent dans la durée, suggère, de surcroît, l'idée d'une évaluation régulière⁶⁸⁰.

Néanmoins, en appeler aux lumières des sciences exactes ne veut pas dire pour autant que le législateur doit être un simple exécutant des mesures suggérées par la communauté scientifique. L'évaluation scientifique des dégradations de l'environnement étant souvent un terrain riche en controverses⁶⁸¹, le législateur va devoir les arbitrer.

β) Un sujet de controverses arbitrées par le législateur

371. Contrairement à ce que l'on pourrait penser, l'évaluation scientifique des dégradations de l'environnement n'apporte pas une réponse absolue et incontestable en matière d'environnement. Par exemple, le député Gilles CARREZ a pu souligné qu'on lui « *avait expliqué [en 2005] qu'il n'y avait rien de mieux que les chaudières à condensation ou les pompes à chaleur air-air* » pour justifier une dépense fiscale en faveur de ces équipements dans le cadre du crédit d'impôt développement durable. « *Puis deux ans après, les mêmes experts [lui] ont expliqué que les chaudières à condensation n'ont aucun intérêt et les pompes à chaleur air-air encore moins* »⁶⁸².

Ainsi, les connaissances scientifiques apparaissent encore fragmentaires et limitées et sont, bien souvent, infirmées en pratique. Pour s'en convaincre, il suffit d'observer le degré d'(in)exactitude des prévisions météorologiques ou, plus sérieusement, de s'intéresser à la problématique du nucléaire en France, qui constitue un exemple topique des limites des "sciences dures".

372. Marie-Cécile BEGUE, dans un article⁶⁸³ où elle insiste particulièrement sur la

680Cf. Conseil des impôts, *23ème rapport au Président de la République : fiscalité et environnement*, préc., p.127 : le Conseil des impôts proposait déjà, à l'époque, un réexamen périodique des dépenses fiscales environnementales. Selon nous, il faudrait étendre ce réexamen à l'ensemble des dispositifs fiscaux environnementaux.

681Cf. SAGOFF (M.), Science et éthique en matière de politique environnementale, in *Écosophies, la philosophie à l'épreuve de l'écologie*, ouvrage collectif sous la direction de AFEISSA (H.-S.), Éditions MF, collection « Dehors », p.129 : « *Il existe tellement de théories en écologie (...) que l'on dirait presque qu'il suffit de tenir une bonne métaphore ou d'avoir des notions de mathématiques pour pouvoir prétendre modéliser un écosystème* ». L'auteur invite, dès lors, à conserver un esprit critique aiguisé et à remettre en question les théories considérées comme acquises en la matière.

Prenant l'exemple des espèces allogènes ayant colonisé certains écosystèmes, l'auteur s'interroge sur la pertinence de privilégier systématiquement la conservation des espèces indigènes

Dans le même sens LARRÈRE (R.), Y a-t-il une bonne et une mauvaise biodiversité ?, in *Écosophies, la philosophie à l'épreuve de l'écologie*, ouvrage collectif sous la direction de AFEISSA (H.-S.), Éditions MF, collection « Dehors », p. 149-165

682Cf. CARREZ (G.), Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.58

Dans le même sens LEPETIT (M.-C.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale, préc., p.68

683BÉGUÉ (M.-C.), La maîtrise de la demande en électricité en France, *Annales historiques de l'électricité*, août

dimension hautement politique de la problématique environnementale, rappelle que la « production d'origine nucléaire s'inscrit, [à l'origine dans une perspective d'indépendance énergétique⁶⁸⁴, mais, depuis les années 1990] dans la perspective du développement durable, comme une énergie "propre" ». Aux yeux des scientifiques de l'époque, les problématiques d'amélioration de la qualité de l'air et de prévention des changements climatiques supplantent celles de gestion des déchets et de risque(s) d'accident. Après la catastrophe de Fukushima, une telle position paraît beaucoup plus délicate à soutenir⁶⁸⁵.

De cet exemple, deux enseignements doivent être tirés. Les problématiques de dégradations de l'environnement se caractérisent très souvent par leur complexité et, à ce titre, elles sont susceptibles de donner lieu à des controverses scientifiques qu'il va falloir trancher.

373. Malgré les progrès récents de la science, il ne faut pas oublier que les mécanismes en jeu, restent complexes et difficiles à appréhender, comme le montrent les nombreuses études relatives aux cycles biogéochimiques de l'azote ou du carbone. Cet aspect est plus particulièrement présent dans les cas impliquant de déterminer des seuils à ne pas dépasser - seuils de pollution ou seuils de prélèvement des ressources naturelles - dans une optique de préservation de l'environnement.

Dans ces cas, il faut un degré de connaissance et de maîtrise du sujet bien plus élevé que dans les situations où l'on se propose d'interdire purement et simplement une dégradation de l'environnement. On peut en déduire que, dans le cadre de la fiscalité-préservation, l'évaluation scientifique devra toujours être considérée avec une plus grande circonspection que dans le cadre de la fiscalité-sanction.

2005, n°3, p.49-61 : l'auteur souligne notamment que la problématique de la maîtrise de la demande en électricité, après une première apparition sur le devant de la scène politique au milieu des années 1970, à l'occasion des chocs pétroliers, n'a acquis une réelle importance qu'à partir des années 1990, dans le milieu associatif avec la notion de négawatt et en droit communautaire (directive 93/76/CEE du Conseil du 13 septembre 1993 dite "directive SAVE", JOCE L237, 22 septembre 1993, p.28) puis, à partir des années 2000, en droit français (au niveau national : Programme national d'amélioration de l'efficacité énergétique de 2000, puis Plan climat de juillet 2004 et, au niveau local, Plans Climat-Énergie Territoriaux prévus par les lois Grenelle et devenus obligatoires dans les collectivités de plus de 50 000 habitants)

684PARENT (C.) entretien avec, Architecture et paysage du nucléaire : la centrale crée le site, *Annales historiques de l'électricité*, août 2005, n°3, p. 7-17 : à l'occasion de cet entretien, soulignant la dimension architecturale novatrice du projet nucléaire français (créer de nouveaux paysages autour des centrales), l'auteur rappelle le calendrier du programme français du CPI (Contrat de programme 1) de 18 réacteurs, lancé en 1974 au P4 et P'4 lancés en 1977-1979.

Cet ancien architecte du Collège des architectes du nucléaire déplore le changement de paradigme depuis la montée en puissance des mouvements écologistes; à l'origine, les centrales avaient été conçues comme des lieux ouverts au public, intégrés dans le paysage; maintenant, ce sont des lieux fermés, de simples usines pour des raisons de sécurité et de coût.

685Contra ALLÈGRE (C.) et MONTAVALON (D. De), *L'imposture climatique ou la fausse écologie*, préc., p.33 : selon Claude ALLÈGRE, « les scientifiques sont en quasi-totalité pour une énergie nucléaire propre, pour les OGM, pour les nanotechnologies, pour les cellules souches embryonnaires ».

374. D'autre part, l'évaluation scientifique soulève, quelquefois, plus de questions qu'elle n'apporte de réponses et donne naissance à des débats animés où se côtoient les opinions les plus diverses. C'est, par exemple, le cas concernant la problématique des gaz à effet de serre, à propos de laquelle une part substantielle de la communauté scientifique⁶⁸⁶ semble convaincue que l'action de l'homme n'a pas des conséquences aussi néfastes⁶⁸⁷ que les rapports du Groupe d'experts intergouvernemental sur l'évolution du climat⁶⁸⁸ ne semblent le suggérer.

Face à ces controverses, l'évaluation scientifique s'apparente plus à une aide à la décision pour le législateur, qui va se retrouver en position d'arbitre des controverses existantes. À l'instar de l'appréciation de la dégradation de l'environnement, l'évaluation de son évolution va également relever, au moins pour partie, d'une appréciation politique; elle sera, néanmoins, a

686 Parmi les « climato-sceptiques » qui se sont illustrés en France au cours des dernières années, on notera plus particulièrement l'ancien ministre de l'Éducation nationale Claude ALLÈGRE dont le livre *L'imposture climatique* (cf. ALLÈGRE (C.) et MONTAVALON (D. De), *L'imposture climatique ou la fausse écologie*, préc., 295 p.) a défrayé la chronique et le directeur de l'Institut de la physique du globe Vincent COURTILLOT qui a pu lui apporter son soutien (cf. LAUNET (E.), Chaud les marrons (Portrait de Vincent COURTILLOT [en ligne], *Libération Sciences*, [consulté le 15 mai 2010] . < http://www.liberation.fr/sciences/2010/05/13/chaud-les-marrons_625776>), quoiqu'il ne partage pas tout à fait les mêmes opinions (notamment sur le refroidissement à venir du climat, cf. ALLÈGRE (C.) et MONTAVALON (D. De), *L'imposture climatique ou la fausse écologie*, préc., p.78)

687 Cf. ALLÈGRE (C.) et MONTAVALON (D. De), *L'imposture climatique ou la fausse écologie*, préc., p.12 : certains passages du dialogue entre le journaliste, Dominique de MONTAVALON, et le scientifique, Claude ALLÈGRE, sont éclairants. Par exemple, l'ancien ministre souligne que : « les dégagements de CO₂ qui acidifient l'océan et pourraient à terme perturber le climat, me préoccupent. Cela dit, je crois, en l'état, que, aux teneurs actuelles, l'influence majeure du CO₂ sur le climat n'est pas démontrée, et qu'elle est même douteuse ». Claude ALLÈGRE critique, notamment, « la sous-estimation grave des incertitudes » (*Ibid.*, p.19) dans les modèles établis par le GIEC.

Les positions du GIEC s'expliqueraient, en fait, par le désir de « profiter de l'appui politique ambigu et intéressé des Verts, pour obtenir, par pur corporatisme, des crédits et un début de reconnaissance scientifique » (*Ibid.*, p.33 et 93). De nos jours, de nombreux scientifiques tendraient, d'ailleurs, à se démarquer de ces positions (*Ibid.*, p.138 et suivantes)

688 Depuis 1990, le GIEC a publié, outre des rapports thématiques, cinq rapports d'évaluation sur les changements climatiques (disponibles en ligne à l'adresse suivante : http://www.ipcc.ch/home_languages_main_french.shtml). Ces rapports insistent, avec une quasi-certitude - le dernier rapport évoque une certitude de 95% (cf. IPCC, *Climate change 2013 The Physical Science Basis Working Group I Contribution to the Fifth Assessment Report of the Intergovernmental Panel on Climate Change*, Cambridge University Press, États-Unis, 2013, p.V et p.17 et suivantes)- sur le rôle central des activités anthropiques dans le réchauffement climatique observable depuis les années 1950, notamment à travers les rejets de gaz à effet de serre (cf. IPCC, préc., p.50-55).

Basés sur une analyse de l'histoire du climat et des modélisations de plus en plus complexes dans les rapports successifs des effets des activités humaines sur l'évolution de celui-ci, ces rapports prévoient des changements climatiques d'une ampleur sans précédent pour les siècles à venir (IPCC, préc., p.27). Parmi les conséquences prévisibles, les auteurs envisagent notamment une augmentation des températures à la surface du globe, accompagnée de phénomènes climatiques extrêmes (IPCC, préc., p. 20), de perturbations dans les courants marins (IPCC, préc., p.24), d'une disparition des glaciers dans l'hémisphère Nord, d'une augmentation du niveau des mers (IPCC, préc., p.25-26) ou encore d'une acidification des océans (IPCC, préc., p.26).

Toutefois, sachant que ces rapports sont fondés sur des modélisations faisant apparaître un certain degré d'incertitude (cf. IPCC, préc., p.36 et surtout p.61 et suivantes concernant les divergences des modèles utilisés par rapport à la réalité des 15 années s'étendant de 1998 à 2012 et ALLÈGRE (C.) et MONTAVALON (D. De), *L'imposture climatique ou la fausse écologie*, préc., p.57 et suivantes) et qu'il existe une variabilité du climat à l'échelle de plusieurs années ou d'une décennie (cf. IPCC, préc., p.37 et ALLÈGRE (C.) et MONTAVALON (D. De), *L'imposture climatique ou la fausse écologie*, préc., p.112), ils ont pu être critiqués par certains membres de la communauté scientifique (cf. supra).

priori plus objective, car documentée et appuyée par des analyses scientifiques *ad hoc*, entreprises avec plus de recul.

375. Cet aspect se comprend aisément puisque, dans le cadre de la fiscalité environnementale, existe une dialectique permanente entre droit et environnement se traduisant, au niveau juridique, par une corrélation entre les dispositifs fiscaux environnementaux et l'évolution des dégradations de l'environnement. Reste à démontrer que cette corrélation correspond, en réalité, à une influence des dispositifs fiscaux sur l'environnement.

§2) **L'influence des dispositifs fiscaux environnementaux sur les dégradations de l'environnement**

376. L'évaluation scientifique doit permettre de s'assurer de l'évolution de la dégradation de l'environnement; elle ne démontre pas, en tant que telle, l'efficacité environnementale des dispositifs fiscaux mis en place.

Afin d'évaluer cette efficacité environnementale, c'est-à-dire les effets environnementaux positifs pouvant être attribués au dispositif fiscal, deux étapes nous semblent pouvoir être distinguées. Il faut être en mesure d'établir un lien entre le recul de la dégradation de l'environnement et le dispositif fiscal environnemental dont on cherche à déterminer l'efficacité. Il est également nécessaire d'analyser dans quelle mesure le dispositif fiscal a réellement influé de façon positive sur l'évolution de la dégradation de l'environnement.

Ces deux opérations intellectuelles, qui peuvent être concomitantes, passent, en pratique, par le fait d'établir une corrélation entre l'évolution de la dégradation de l'environnement et l'évolution de l'assiette des dispositifs fiscaux environnementaux examinés (α). À la lumière du contexte et des circonstances, il devient possible d'interpréter cette corrélation non comme un simple lien, mais comme un véritable rapport de cause à effet, l'amélioration de la dégradation de l'environnement étant bel et bien le résultat de la mise en œuvre des dispositifs fiscaux examinés (β)

α) Une corrélation de l'évolution de la dégradation de l'environnement et de l'évolution de l'assiette des dispositifs fiscaux environnementaux examinés

377. Partant du constat que le critère de l'assiette-pollution n'est pas toujours pertinent ni suffisamment large pour embrasser toutes les situations relevant *a priori* de la fiscalité environnementale, nous l'avons rejeté. Pourtant ce critère avait le mérite d'établir un lien direct entre deux éléments sans grand rapport : la fiscalité et l'environnement.

Dans le cadre d'une conception de la fiscalité environnementale définie par son efficacité environnementale, il s'avère en effet indispensable de caractériser un lien entre les effets de la fiscalité et les évolutions de l'environnement. Selon nous, ce lien doit assez logiquement être recherché dans l'un des éléments "variables" qui peuvent caractériser un dispositif fiscal, puisque l'un des termes de la comparaison – l'état de l'environnement – varie par définition.

378. Parmi ces éléments, il y a, de façon schématique, l'assiette, le taux et le rendement – le montant de la dépense fiscale le cas échéant - issu de l'application du taux à l'assiette. Concernant le rendement, point n'est besoin de rappeler qu'il s'agit d'un élément permettant d'apprécier l'efficacité des dispositifs fiscaux budgétaires; s'y référer en matière de fiscalité environnementale ne présenterait pas grand sens, l'objectif principal n'étant pas un objectif de rentrées fiscales. En outre, étant dépendant du taux et de l'assiette, son étude ne présente qu'un intérêt limité.

Quant au taux et à l'assiette, en dehors des changements de législation fiscale, il apparaît que seule l'assiette est susceptible de connaître une réelle évolution sous l'influence de facteurs exogènes. Le taux d'un dispositif fiscal ne va changer que si cela a été, dès l'origine, prévu par le texte instituant le dispositif fiscal, au travers d'un barème par exemple. De là, il nous semble possible de déduire que la recherche d'un lien entre évolution de la dégradation de l'environnement et évolution d'un dispositif fiscal environnemental doit passer par l'étude de l'assiette du dispositif.

379. Faut-il y voir une contradiction avec le rejet du critère de l'assiette? Cela n'est pas le cas, dans la mesure où ce n'est pas l'assiette elle-même qui va nous intéresser, mais son évolution par rapport à l'évolution de la dégradation de l'environnement. De plus, cela n'implique pas que cette assiette sera obligatoirement une pollution; il pourra s'agir d'une ressource naturelle (pétrole, gaz, ressources halieutiques...), d'un comportement ayant des incidences néfastes sur l'environnement (utilisation d'une voiture particulière, nature individuelle ou collective du logement, distance entre le domicile choisi et le lieu de travail...)

ou, au contraire, d'un comportement favorisant la protection de l'environnement (isolation d'un logement, choix d'un véhicule moins gourmand en énergie...).

380. Un dispositif fiscal environnemental paraît pouvoir être caractérisé par le lien unissant l'évolution de son assiette et l'évolution de la dégradation de l'environnement. Cependant, l'existence d'un tel lien ne suffit pas pour affirmer qu'un tel dispositif relève de la fiscalité environnementale au sens où nous l'entendons.

Encore faut-il montrer l'influence – positive - de ce dispositif sur l'évolution de la dégradation de l'environnement visée. Au-delà de la simple mise en relation des évolutions de la dégradation de l'environnement et de l'assiette d'un dispositif fiscal environnemental visant cette dégradation, l'efficience environnementale passe par une disparition ou une atténuation de cette dégradation de l'environnement.

En pratique, cela va se traduire par une corrélation des évolutions de l'assiette du dispositif fiscal et de l'amélioration de la dégradation de l'environnement visée, apparaissant comme fondamentalement causée par l'instauration du dispositif fiscal environnemental examiné.

β) Un rapport de cause à effet entre l'évolution des dispositifs fiscaux et l'amélioration de la dégradation de l'environnement

381. Dans le cadre de la mise en œuvre du critère de l'efficience environnementale d'un dispositif fiscal, il faut évaluer scientifiquement la dégradation de l'environnement pour déterminer comment elle évolue. Parallèlement, il faut examiner l'assiette du dispositif fiscal afin d'observer si son évolution suit celle de la dégradation de l'environnement visée.

Toutefois, à ce stade, seul apparaît un lien entre l'évolution du dispositif fiscal et l'évolution de la dégradation de l'environnement. Il demeure impossible de déterminer la nature des interactions entre ces deux évolutions sans tomber dans le sophisme *cum hoc ergo propter hoc*⁶⁸⁹. Ainsi, la question de savoir si l'assiette du dispositif fiscal ne fait que reproduire plus ou moins fortuitement l'évolution de la dégradation de l'environnement ou si le dispositif fiscal envisagé exerce une influence réelle, reste entière.

Pour y répondre, il paraît nécessaire de replacer cet examen dans son contexte en rappelant l'objectif général de protection de l'environnement assigné à la fiscalité environnementale. Cela amène assez logiquement à une conclusion. Si, suite à la mise en place d'un dispositif

⁶⁸⁹« Avec cela, donc à cause de cela » : cette expression résume très bien le fait qu'une corrélation n'implique pas nécessairement un rapport de cause à effet.

fiscal environnemental, il est possible de constater scientifiquement une amélioration/une préservation de l'environnement, l'assiette de ce dispositif tendant à se réduire/à se développer, alors il y a de fortes probabilités que l'on soit en présence d'un dispositif fiscal environnemental. Une telle conclusion, valable sous réserve que d'autres facteurs ne puissent expliquer cette évolution, se comprend aisément.

382. Tout d'abord, l'existence d'une influence du dispositif fiscal implique une certaine chronologie : la mise en place du dispositif fiscal doit précéder une amélioration de la dégradation de l'environnement visée. Ensuite, ériger une évolution de l'assiette parallèle à l'amélioration de la dégradation de l'environnement visée par le dispositif fiscal en indicateur de l'efficience environnementale résulte d'un simple jeu de déductions, à partir des quelques cas de figure qui peuvent être envisagés.

Il est possible d'en recenser trois :

- en premier lieu, l'assiette du dispositif fiscal peut rester stable; dans ce cas, l'absence de corrélation avec l'évolution de la dégradation de l'environnement laisse supposer qu'il ne s'agit pas de fiscalité environnementale, la (les) cause(s) de l'amélioration de l'environnement devant probablement être recherchée(s) ailleurs.
- Ensuite, on peut écarter l'examen des situations où l'environnement se dégrade, l'assiette augmentant ou diminuant, ces situations allant à l'encontre de l'objectif initial de protection.
- Par élimination, il reste les cas où peuvent être observées une érosion ou une progression de l'assiette parallèlement à un recul - ou au moins à une atténuation de la progression - de la dégradation de l'environnement visée par le dispositif fiscal. Dans ces cas, s'il n'est pas possible d'attribuer l'amélioration de la dégradation de l'environnement à d'autres facteurs externes comme l'émergence d'une technologie propre et bon marché, tout laisse supposer qu'il y a plus qu'une simple corrélation entre les deux, c'est-à-dire un « *rapport existant entre deux [évolutions] dont l'une implique l'autre et réciproquement* »⁶⁹⁰. Le dispositif fiscal est, selon toute vraisemblance, la cause de l'amélioration de la dégradation de l'environnement.

Par exemple, à la suite de l'instauration aux États-Unis du *Federal Brownfields Tax Incentive* par le *Taxpayer Relief Act* d'août 1997⁶⁹¹, de nombreuses friches industrielles ont été

690Définition du Centre National des Ressources Textuelles et Lexicales

691Cf. EPA, *Federal Brownfields Tax Incentive* : Alliance Environnemental West Chester, Pennsylvania [en ligne], août 2005, 4 p. [consulté le 25 mars 2011] . <<http://www.epa.gov/brownfields/tax/finalalliancecasestudy.pdf>> ou encore EPA, *Federal Brownfields Tax Incentive* : Fields Environmental, Bloomington, Indiana [en ligne], mai 2005, 4 p. [consulté le 25 mars 2011] . <<http://www.epa.gov/brownfields/tax/fieldscasestudy.pdf>> : Mis en place par le *Taxpayer Relief Act*

réhabilitées. Le parallèle que l'on peut dresser entre l'amélioration de l'environnement et la multiplication des crédits d'impôt octroyés au titre de ce dispositif, illustre une corrélation entre l'instauration du dispositif fiscal et les dépollutions spectaculaires de sites contaminés observées dans certains États américains, permettant d'y voir, en l'absence d'autre facteur plausible d'explication, un dispositif relevant de la fiscalité environnementale.

383. Certains estimeront qu'il s'agit, au mieux, de probabilités et d'une bonne dose de conviction. Il serait difficile de le nier; cependant, l'interprétation de l'évolution de comportements humains implique toujours peu ou prou de telles convictions. Selon nous, il n'existe pas de règle mathématique en la matière, contrairement à ce que pourraient laisser croire les travaux de certains économistes.

De ce rapport de cause à effet entre l'évolution de l'assiette du (des) dispositif(s) fiscal (fiscaux) environnemental (environnementaux) mis en œuvre et l'évolution – positive - de la dégradation de l'environnement, il va être possible de déduire de nouvelles caractéristiques du concept de fiscalité environnementale faisant du critère de l'efficacité environnementale, un critère structurant.

Section 2 : **Un critère structurant : l'efficacité environnementale**

384. Contrairement à ce que l'on pourrait penser, l'objectif de protection de l'environnement assigné à la fiscalité environnementale n'est pas facile à définir. S'agissant d'une notion englobante, protéiforme et parfois même envahissante comme en témoigne la fameuse réplique du Président de la République Nicolas SARKOZY au cours d'une table ronde du salon de l'agriculture 2010 : *«L'environnement [comprendre la protection de*

en août 1997, prorogé d'octobre 2004 jusqu'à fin 2005, ce crédit d'impôt est attribué à 3 conditions cumulatives :

- la propriété doit être utilisée à des fins professionnelles,
- il doit y avoir des substances toxiques ou potentiellement toxiques dans les sols,
- le bénéficiaire doit préalablement obtenir un certificat d'éligibilité par une agence d'État; cela suppose une déclaration sous serment (*affidavit*).

A Bloomington dans l'Indiana, ce mécanisme a permis de réaliser une économie de 80 000 \$ sur les coûts de nettoyage et de redéveloppement d'une parcelle de 4 acres, anciennement utilisée comme fonderie. Cette opération a permis la location de la parcelle réhabilitée à une entreprise de miroiterie et a, ainsi, contribué à la création de 3 emplois. Sans ce crédit d'impôt, un tel développement n'aurait pas été possible.

Dans une zone pauvre de West Chester en Pennsylvanie (cf. EPA, *Federal Brownfields Tax Incentive : Alliance Environnemental West Chester, Pennsylvania, préc.*), ce crédit d'impôt a favorisé le nettoyage d'un terrain précédemment utilisé par une compagnie pharmaceutique. La société ALLIANCE ENVIRONMENTAL a bénéficié de 800 000 \$ pour réhabiliter ce terrain de 8,5 acres, sous forme de *Federal Brownfields Tax Incentive* et de subventions municipales. Le terrain a été décontaminé et un pôle commercial a vu le jour, entraînant une augmentation de la valeur des terrains adjacents. Les contribuables qui percevaient initialement le système comme complexe, se sont rendus compte qu'il était plus facile d'accès qu'ils ne le pensaient.

l'environnement], ça commence à bien faire »⁶⁹², il peut paraître bien vain d'essayer d'évaluer la réalisation de cet objectif de protection d'un environnement, que l'on n'arrive pas même à définir.

C'est pourtant cette détermination de l'efficacité environnementale qui doit constituer, selon nous, la pierre angulaire de toute tentative d'étude systématique de la fiscalité environnementale, celle-ci se différenciant justement de la fiscalité budgétaire par ses effets. Ces effets étant variés - la fiscalité environnementale n'est pas un "bloc monolithique" - il semble possible de distinguer plusieurs types de fiscalité environnementale. Le critère de l'efficacité environnementale va, dès lors, servir tout à la fois de "révélateur" et de fil conducteur dans l'établissement d'une typologie embryonnaire des mesures fiscales environnementales (sous-section 1).

À la lumière de cette typologie des mesures fiscales environnementales, il devient possible d'approfondir le concept de fiscalité environnementale (sous-section 2), en soulignant tout à la fois une portée, apparemment, insoupçonnée par la doctrine majoritaire et certaines de ses limites.

Sous-section 1 : **Une typologie embryonnaire des mesures fiscales environnementales**

385. De la définition retenue du critère de l'efficacité environnementale, il est possible de déduire que la notion de fiscalité environnementale recouvre plusieurs réalités. Même si le but ultime reste toujours la protection de l'environnement, il est évident qu'une taxe dissuasive et un crédit d'impôt incitatif ne participent pas d'une même logique.

Il nous semble nécessaire de distinguer au moins deux grands types de fiscalité environnementale, sur la base de leurs effets : une fiscalité environnementale-sanction et une fiscalité environnementale-préservation. L'intérêt didactique de cette typologie du point de vue de la conceptualisation de la fiscalité environnementale est évident; elle va permettre de lever certaines des ambiguïtés entourant ce concept.

En effet, la distinction entre ces deux grands types de fiscalité environnementale, si elle semble *a priori* évidente, repose, selon nous, essentiellement sur des éléments contextuels (§1), ses implications restant surtout formelles (§2). Loin de remettre en cause la recherche d'un concept général de fiscalité environnementale, elle va en favoriser une meilleure délimitation.

692SERVENAY (D.), Pour SARKOZY, l'environnement « ça commence à bien faire » [en ligne], *nouvelobs.com*, [consulté le 3 mars 2012] . <<http://rue89.nouvelobs.com/2010/03/06/salon-de-lagriculture-sarkozy-arrive-sur-la-pointe-des-pieds-141663>>

§1) Une distinction reposant sur des éléments contextuels

386. La distinction entre fiscalité-sanction et fiscalité-préservation doit être replacée dans un contexte. En effet, ce sont les caractéristiques de la dégradation de l'environnement (α), que l'on se propose de faire disparaître/d'encadrer, qui vont justifier le choix d'une approche, d'un type de fiscalité environnementale plutôt que l'autre.

S'il est intéressant de déterminer de façon théorique ces caractéristiques, il ne faut néanmoins pas oublier qu'en définitive, le choix du type de fiscalité relève toujours d'une appréciation politique de la dégradation de l'environnement visée (β).

α) Un choix fondé sur les caractéristiques de la dégradation de l'environnement visée

387. Si certaines dégradations de l'environnement impliquent des mesures aux effets rapides et décisifs, comme les rejets dans l'atmosphère de substances toxiques mettant directement en jeu, à court terme, la santé humaine, d'autres dégradations de l'environnement paraissent pouvoir être gérées avec des mesures qui, sans pour autant être moins efficaces, auront des effets moins radicaux. Sont, par exemple, concernées les pollutions perturbant certains cycles biogéochimiques.

Dans le cadre de notre dichotomie fiscalité-sanction/fiscalité-préservation, les premières relèveraient de la fiscalité-sanction, alors que les secondes seraient plutôt corrigées grâce à des dispositifs fiscaux participant de la fiscalité-préservation. Le critère qui doit présider au choix d'un type de fiscalité environnementale semble être le degré de gravité de la dégradation de l'environnement, un peu à l'image de la distinction entre les principes de prévention et de précaution sur le fondement du degré de certitude du risque.

388. Pour déterminer ce degré de gravité, plusieurs critères relativement objectifs peuvent être employés, allant de l'impact sur la biodiversité au caractère réversible ou pas de la dégradation, en passant par les conséquences sur le patrimoine et les paysages.

Parmi les nombreux critères envisageables, deux paraissent, néanmoins, devoir retenir particulièrement l'attention : dans une perspective préventive, le caractère réversible ou non de la dégradation de l'environnement et, dans l'optique résolument anthropocentrique qui semble caractériser le droit de l'environnement actuel, les effets sur la santé humaine. Ainsi, une dégradation de l'environnement ayant un impact important sur la santé humaine et/ou un

caractère irréversible impliquera des mesures de type fiscalité-sanction. *A contrario*, on pourra se contenter du recours à une fiscalité-prévention.

En s'inspirant des méthodes d'évaluation du risque développées dans le cadre des principes de précaution et de prévention, il est même possible d'affiner cette analyse en introduisant un élément temporel pour caractériser la gravité de la dégradation de l'environnement. Plus les conséquences de la dégradation de l'environnement seront immédiates, plus elle sera potentiellement grave et nécessitera une action énergique. En résumé, le choix entre fiscalité-sanction et fiscalité-préservation doit être guidé par le degré de gravité de la dégradation de l'environnement visée, défini par son impact sur la santé humaine et/ou son aspect irréversible ou non, à plus ou moins brève échéance.

De ces éléments, il découle que la distinction entre fiscalité-sanction et fiscalité-préservation est déterminée par des "circonstances environnementales". Celles-ci sont appréciées à l'aune de critères assez objectifs dans la mesure où ces critères, déterminés par référence aux grands principes du droit de l'environnement, semblent *a priori* fondés sur une analyse de données scientifiques.

389. En pratique, il s'avère, cependant, que l'appréciation de la gravité des dégradations de l'environnement reste largement une problématique politique.

β) Une appréciation politique de la dégradation de l'environnement visée

390. S'il est possible de définir le champ d'application des fiscalité-sanction et fiscalité-préservation en fonction du degré de gravité de la dégradation de l'environnement visée, il ne faut pas oublier que l'appréciation de ce degré de gravité relève toujours, en dernier ressort, des instances politiques. Jean UNTERMAIER l'a particulièrement bien résumé : « *il n'appartient pas au juriste de décider s'il faut ou non protéger la nature, ni d'ériger en principe, de son propre chef, que chaque citoyen a le droit de vivre dans un environnement de qualité. Ceci relève du pouvoir politique qui doit déterminer quelle place il entend lui réserver et ce qui, au contraire, sera affecté aux activités économiques* ». ⁶⁹³ L'effectivité de l'instrument juridique dépend ainsi de l'existence d'une volonté politique réelle.

391. En ce qui nous concerne, même si l'on se trouve dans une situation où les pouvoirs publics acceptent le principe d'une action, le choix de l'instrument reste à leur discrétion. Les

693 UNTERMAIER (J.), « Droit de l'homme à l'environnement et libertés publiques », *RJE*, n°4, 1978, p. 333

critères plus ou moins objectifs, qu'il est possible de dégager pour déterminer la gravité d'une dégradation de l'environnement, n'ont rien de contraignant sur les instances politiques - faute d'un grand principe fédérateur garanti par le juge constitutionnel, comme un droit à un environnement sain effectif imposant au législateur des obligations fortes - et pourront généralement être écartés au profit de considérations d'opportunité.

Parmi ces dernières, la sacro-sainte opinion publique, révélée par la presse et les indicateurs économiques, occupe une place privilégiée, expliquant pour une bonne part la portée relativement limitée des initiatives juridiques de protection de l'environnement. Toutefois, au-delà d'un certain scepticisme - voire pessimisme - dont il est difficile de se départir en la matière, cette appréciation politique de la dégradation de l'environnement appelle deux observations.

392. D'une part, elle implique que le concept de fiscalité environnementale a une forte dimension politique, la mise en œuvre de cette fiscalité étant conditionnée tant au niveau de la reconnaissance d'une dégradation de l'environnement, qu'au niveau de la détermination de sa gravité par des décisions politiques. Il semble, dès lors, impossible de nier l'existence d'une certaine contingence dans le concept de fiscalité environnementale.

Cependant, si l'on fait preuve de pragmatisme, cela ne constitue pas un obstacle dirimant dans notre tentative de conceptualisation, dans la mesure où la dimension politique existe à des degrés divers derrière chaque notion juridique, aussi lointaine soit son origine; un tel constat s'impose, d'ailleurs, avec une force toute particulière en matière fiscale.

393. D'autre part, cette contingence – relative – du concept de fiscalité environnementale, influencé par les choix des décideurs politiques, explique, à nos yeux, pourquoi l'existence de deux types de fiscalité environnementale, la fiscalité-sanction et la fiscalité-préservation, ne nuit pas à l'unité du concept de fiscalité environnementale.

Le choix d'un type de fiscalité environnementale plutôt que l'autre ne porte pas atteinte au but ultime de protection de l'environnement poursuivi, seules les conséquences de ce choix diffèrent. Encore faut-il souligner que ces conséquences doivent être essentiellement recherchées au niveau formel.

§2) Des implications surtout formelles

394. Les deux grands types de fiscalité environnementale qu'il est possible de distinguer

ont des champs d'application *a priori* différents, fonction du degré de gravité de l'atteinte à l'environnement visée. Néanmoins, l'appréciation de ce degré de gravité reste intrinsèquement politique et, comme telle, très relative. Les champs d'application de la fiscalité environnementale-sanction et de la fiscalité environnementale-préservation ne seront, par conséquent, pas toujours exclusifs l'un de l'autre et pourront fluctuer au gré des décisions des pouvoirs publics.

Si la différence des logiques qui inspirent la dichotomie fiscalité-sanction/fiscalité-préservation n'a pas forcément des conséquences extraordinaires sur leur champ d'application du fait de l'influence du facteur politique, elle implique, malgré tout, des différences formelles assez substantielles. L'usage de l'instrument fiscal (α) va varier suivant le type de fiscalité environnementale considéré, offrant, par là-même, des précisions sur la place qu'occupent les deux types de fiscalité environnementale au sein des instruments juridiques de protection de l'environnement (β).

α) Un usage différent de l'instrument fiscal suivant le type de fiscalité environnementale considéré

395. La fiscalité-sanction, telle que nous l'avons définie, obéit à une logique dissuasive, pour ne pas dire punitive. De ce constat, il est possible de déduire deux conséquences immédiates, concernant l'usage des "instruments fiscaux" dans ce cadre.

En premier lieu, seuls des "alourdissements" de la fiscalité (écotaxes, suppression de droits à déduction ou d'abattements, amortissements moins favorables...) paraissent susceptibles de relever de la fiscalité environnementale sanction, la connotation punitive de cette fiscalité semblant exclure, *a priori*, toute idée de subvention. On voit mal comment il serait possible de punir un comportement répréhensible du point de vue environnemental au moyen d'une dépense fiscale.

Ensuite, ces aggravations de la charge fiscale du contribuables devant, en tant que telles, exercer une force dissuasive certaine sur le contribuable, cela laisse supposer qu'elles doivent être ressenties comme étant élevées par le contribuable, au contraire de la fiscalité à vocation budgétaire dont le législateur cherche traditionnellement à assurer la neutralité. Même s'il s'agit d'une caractéristique très subjective, dépendant largement tant des circonstances que des convictions du commentateur, ce ressenti présente son importance dans le cadre de l'élaboration des mécanismes fiscaux – sanction, étant, en quelque sorte, un objectif à atteindre pour le législateur fiscal.

396. En matière de fiscalité-préservation, s'agissant "simplement" d'orienter le comportement du contribuable, toute la palette des instruments fiscaux paraît pouvoir être utilisée, des prélèvements aux dépenses fiscales. De surcroît, puisqu'il n'est plus question de réprimer un comportement ayant des conséquences graves, immédiates et/ou irréversibles sur l'environnement, les mécanismes ne doivent pas nécessairement être ressentis comme une réelle aggravation de la charge fiscale mais seulement comme un moyen d'attirer l'attention du contribuable sur la nécessité de prendre en compte la problématique environnementale visée.

Par exemple, les taux des prélèvements ne seront pas toujours "élevés" ou les prélèvements pourront faire l'objet d'une compensation, un peu à l'image de ce qui avait été envisagé, à une époque, pour la contribution carbone française. Cette taxe devait s'accompagner d'un crédit d'impôt forfaitaire en faveur des personnes physiques, destiné à compenser la taxe mise en place et la TVA afférente supportées par les particuliers⁶⁹⁴.

397. Les deux grands types de fiscalité environnementale, que l'on peut distinguer, impliquent un usage différent de l'instrument fiscal. Partant de là, il apparaît possible de dissiper l'ambiguïté entourant la fiscalité environnementale dans ses rapports avec les autres instruments juridiques de protection de l'environnement.

Les implications formelles de la dichotomie fiscalité-sanction/fiscalité-préservation vont permettre de préciser les places respectives de ces deux types de fiscalité et, plus généralement, de la fiscalité environnementale, parmi les instruments juridiques de protection de l'environnement.

β) Des précisions sur la place des différents types de fiscalité environnementale parmi les instruments juridiques de protection de l'environnement

398. La notion de fiscalité environnementale est une notion ambivalente qui peut être, suivant le dispositif fiscal considéré, inspirée par une logique de sanction ou une logique de préservation. Parmi les instruments juridiques de protection de l'environnement, elle apparaît originale et, à première vue, difficile à classer. La logique de sanction la rapprocherait des instruments de type réglementaire, alors que la logique de préservation amènerait plutôt à y voir un instrument économique et financier incitatif. Cependant, l'introduction de la typologie fiscalité-sanction/fiscalité-préservation permet de résoudre ce dilemme apparent.

694Cf. infra

La fiscalité-sanction, tendant à proscrire le comportement dommageable d'un point de vue environnemental, nous semble pouvoir être apparentée à la réglementation environnementale. Certes, contrairement à cette dernière, elle ne conduit pas à interdire directement la dégradation de l'environnement; toutefois, sa connotation punitive nous conduit à la considérer comme une "pseudo-interdiction" dans les faits. La fiscalité-préservation, en revanche, fondée sur une logique incitative, présente une proximité bien plus grande avec les instruments économiques et financiers tels qu'ils sont traditionnellement conçus par les économistes.

399. De ces éléments, il découle que le critère de l'efficacité environnementale permet d'apporter des précisions sur le positionnement de la fiscalité environnementale par rapport aux autres instruments juridiques de protection de l'environnement. En se fondant sur les effets de la mesure, il semble possible d'établir une gradation des instruments juridiques du moins contraignant (les dispositifs d'aides et subventions) au plus contraignant (la réglementation). Entre ces deux extrêmes, il y aurait dans l'ordre croissant en termes de contrainte : les systèmes de consignation/déconsignation, les marchés de droits négociables, la fiscalité-préservation et enfin la fiscalité-sanction.

Cette hiérarchie des instruments juridiques de protection de l'environnement n'est bien évidemment pas intangible, les effets de ces dispositifs reposant sur l'appréciation politique de la gravité de la dégradation de l'environnement considérée. Elle montre, cependant, bien le rôle central de la fiscalité environnementale parmi les dispositifs juridiques de protection de l'environnement; celle-ci est à la charnière des mécanismes de type "marché" et de la réglementation pure et dure. En outre, le caractère structurant du critère de l'efficacité environnementale de la mesure permet de dépasser le seul cadre de l'étude de la fiscalité environnementale.

400. Si le critère de l'efficacité environnementale permet de structurer, formellement, le concept de fiscalité environnementale, c'est loin d'être son seul intérêt. La détermination de cette efficacité va également permettre un approfondissement du concept de fiscalité environnementale, révélant certaines de ses caractéristiques essentielles.

Sous-section 2 : **Un approfondissement du concept de fiscalité environnementale**

401. L'intérêt du critère de l'efficacité environnementale d'un dispositif fiscal réside

indubitablement dans un certain pragmatisme. Ce critère repose sur la confrontation d'une évaluation scientifique de l'évolution de l'environnement avec l'évolution de l'assiette du dispositif fiscal. Ce n'est pas le seul avantage de ce critère, dans la mesure où il permet également d'approfondir le concept de fiscalité environnementale tel que nous l'entendons.

Ainsi, un examen des formes que peut revêtir la corrélation de l'amélioration de la dégradation de l'environnement avec l'évolution de l'assiette du dispositif fiscal offre la possibilité de prolonger la typologie fiscalité environnementale sanction/fiscalité environnementale préservation précédemment évoquée (§1).

En outre, une analyse des limites apparaissant dans le cadre de la mise en œuvre de cette corrélation va faire ressortir et expliquer, pour l'essentiel, les limites du concept de fiscalité environnementale (§2).

§1) Un prolongement de la typologie fiscalité-sanction / fiscalité-préservation

402. La corrélation de l'amélioration de la dégradation de l'environnement et de l'assiette du dispositif fiscal visant cette dégradation est le principal critère de l'efficience environnementale du dispositif fiscal. Néanmoins, dans la réalité, tous les dispositifs fiscaux environnementaux ne produisent pas des effets d'ampleur comparable sur l'environnement.

Si certains de ces dispositifs permettent une (quasi-)disparition de la dégradation de l'environnement visée, d'autres contribuent seulement de façon limitée à la protection l'environnement. Il nous semble, dès lors, nécessaire de souligner le caractère relatif – le caractère environnemental pouvant être plus ou moins marqué – et évolutif – le caractère environnemental étant susceptible d'évoluer dans le temps – de la distinction entre fiscalité-sanction et fiscalité-préservation(α).

Ces précisions concernant la distinction fiscalité-sanction / fiscalité-préservation révèlent le caractère intrinsèquement dynamique de la fiscalité environnementale(β), laissant entrevoir une portée réelle insoupçonnée.

α) Une distinction au caractère relatif et évolutif

403. Face à une dégradation de l'environnement, deux grandes logiques peuvent être envisagées : une logique de préservation impliquant un encadrement des dégradations de l'environnement et une logique de sanction conduisant à la proscription de ces dégradations. De cette dualité de logiques, nous avons déduit la dichotomie fiscalité environnementale-

sanction / fiscalité environnementale-préservation. À la lumière du critère de l'efficience environnementale, il est possible de développer et nuancer cette typologie.

404. Certains dispositifs fiscaux environnementaux vont avoir pour objectif la disparition de la dégradation de l'environnement visée et leur assiette va connaître une érosion à mesure que cette dégradation de l'environnement va reculer. Un bon exemple, en la matière, est celui de la *Plastax* irlandaise⁶⁹⁵. Cette taxe sur les sacs plastiques, en frappant le consommateur final à hauteur de 15 centimes d'euro pour chaque sac plastique - à mettre en perspective avec le prix d'un sac plastique jetable, compris entre 2 et 3 centimes - a permis une réduction drastique de leur usage de près de 90%. Selon nous, on peut considérer qu'il s'agit d'un dispositif relevant de la fiscalité-sanction, amené à disparaître une fois qu'il aura pleinement joué son rôle.

On notera néanmoins deux points importants. En premier lieu, le dispositif génère des recettes lui conférant, de façon marginale, un caractère budgétaire. Le caractère environnemental du dispositif, même dans le cadre d'un dispositif-sanction, s'avère ainsi relatif.

405. D'autre part, il paraît difficile d'envisager une disparition totale de la dégradation de l'environnement suite à la mise en place d'un dispositif fiscal – d'où notre emploi de l'adverbe "quasiment" - dans la mesure où la fiscalité-sanction tend à proscrire un comportement ou l'usage d'un produit, mais ne l'interdit pas comme le ferait une mesure réglementaire. Les contribuables resteront toujours libres de continuer à payer un impôt, aussi élevé et dissuasif fût-il, pour des raisons, *a priori*, peu rationnelles, telles que des convictions personnelles les conduisant à refuser certains progrès techniques, à l'instar des Amish de l'Ancien Ordre qui vivent encore de nos jours sans électricité, un attachement sentimental à un bien, comme dans le cas des collectionneurs de voitures anciennes, ou encore une certaine apathie qu'illustre parfaitement le fameux paradoxe de Mark TWAIN : « *je suis pour le progrès, c'est au changement que je m'oppose* »⁶⁹⁶.

⁶⁹⁵*Plastic Shopping Bag Levy* ou *Plastax* : taxe de 15 centimes d'euro frappant le consommateur pour chaque sac plastique, sauf les sacs utilisés pour protéger certains aliments et les sacs réutilisables coûtant au moins 70 centimes; cette taxe est perçue par le commerçant qui la reverse trimestriellement à un fonds pour l'environnement créé à cet effet.

Les associations de commerçants évaluaient la réduction de l'usage des sacs plastiques au bout d'un an à près de 90 % (cf. OCDE, *L'économie politique des taxes liées à l'environnement*, Éditions de l'OCDE, Paris, 2006, p.131 et suivantes)

⁶⁹⁶PIETERSEN (W.), The Mark TWAIN dilemma : the theory and practice of change leadership, *Journal of Business Strategy*, septembre-octobre 2002, p.32-37 : introduisant son propos par le fameux paradoxe de Mark TWAIN, l'auteur rappelle que le meilleur moment pour changer de management dans une entreprise est peut-être le moment où tout semble aller pour le mieux, car les entreprises connaîtraient une vie cyclique (une fois en haut, elles ne peuvent que chuter). Pourtant, c'est également à ce moment que les réticences seront les plus nombreuses du fait d'un certain confort qui s'est installé, d'une prévisibilité, d'une sensation de

De là, il est possible de considérer qu'un dispositif fiscal environnemental est évolutif; à partir d'un certain moment, il est susceptible de changer de nature. Dans le cas de la *Plastax*, il est possible de considérer que l'usage résiduel de sacs plastiques constitue la base d'une taxe participant plus d'une logique de préservation – il s'agit d'éviter que l'usage des sacs plastiques ne se développe à nouveau – que de sanction (voire d'une taxe devenue essentiellement budgétaire).

406. Le même constat nous semble valable concernant les dispositifs fiscaux environnementaux participant d'une logique de préservation. Il s'agit, notamment, des dispositifs n'ayant pas pour objectif la disparition de la dégradation de l'environnement, mais seulement son encadrement. C'est le cas des accises sur les carburants qui seraient censées inciter les automobilistes à rouler moins, sans pour autant les amener à cesser d'utiliser leur véhicule. Il s'agit également des dispositifs qui, tout en visant une disparition de la dégradation de l'environnement, voient leur assiette se développer parallèlement à l'amélioration de l'environnement; on peut, en la matière, penser aux dépenses fiscales environnementales rencontrant un certain succès.

Dans ces cas, il semble possible, dès l'origine, de distinguer au sein de ces dispositifs, deux éléments : une partie du dispositif réellement environnementale et une partie ayant un caractère différent (budgétaire, économique, social...). C'est ce qu'illustre bien la proposition faite la Commission européenne de distinguer, à propos des accises sur les carburants⁶⁹⁷, deux composantes : une composante budgétaire et une composante environnementale.

407. Ce constat appelle deux observations. En premier lieu, le caractère dominant – environnemental ou budgétaire notamment - du dispositif sera étroitement lié au potentiel d'amélioration de la dégradation de l'environnement⁶⁹⁸. Si ce potentiel est important, le dispositif fiscal aura une dimension environnementale plus marquée, alors que, dans le cas contraire, son caractère environnemental apparaîtra marginal.

408. D'autre part, cette fiscalité environnementale-préservation est également évolutive.

contrôle...autant de sentiments plus ou moins rationnels qui vont être remis en cause par le changement. L'auteur énonce alors un certain nombre de règles à suivre en la matière (simplicité, information, participation...), dont les gouvernements désirant mettre en place des dispositifs fiscaux environnementaux pourraient, nous semble-t-il, s'inspirer.

697Commission européenne, 28 mars 2007, *Livre Vert sur les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des objectifs politiques connexes*, COM(2007) 140, p. 8 : « Une solution [de réforme de la directive 2003/96 CE] pourrait consister à séparer les niveaux communautaires minimaux de taxation en composantes (ou contreparties) énergétiques et environnementales, qui seraient reflétées au niveau national sous la forme d'une taxe sur l'énergie et d'une taxe environnementale (sur les émissions) ».

Les émissions couvertes par le système des quotas seraient, dans ce cadre, exclues de la taxe environnementale (*Ibid.*, p.10).

698Cf. infra

Si, dans un premier temps, elle peut être essentiellement environnementale, le potentiel d'amélioration de la dégradation de l'environnement étant important, elle peut perdre ce caractère à mesure du recul de la dégradation de l'environnement, le potentiel d'amélioration s'amenuisant.

Prenons le cas de la TICPE française pesant sur les carburants; même à long terme, dans les projections les plus optimistes, cette taxe ne conduirait qu'à une diminution de 10% des émissions de gaz à effet de serre par le secteur des transports⁶⁹⁹. Pour certains, la question s'est, alors, posée de savoir si elle n'avait une influence environnementale que « *par accident* »⁷⁰⁰.

Dans le cadre de notre conception de la fiscalité environnementale, il est possible de lui reconnaître ce caractère environnemental sur le fondement du critère de l'efficience environnementale, dès lors qu'une diminution des émissions de gaz à effet de serre et/ou des autres dégradations de l'environnement dues au trafic routier va accompagner un recul de son assiette suite à une modification du dispositif, comme une augmentation des taux par exemple. Toutefois, ce caractère environnemental sera probablement marginal. En l'occurrence, cela s'explique par le fait que les instances politiques sont peut-être peu enclines à lui donner une dimension environnementale plus marquée, cette taxe représentant une ressource budgétaire très importante pour les collectivités. En outre, on remarquera que son caractère budgétaire ne va faire que se renforcer, à mesure de la diminution du potentiel d'amélioration de l'environnement.

409. Ces précisions concernant le caractère relatif et évolutif de la distinction entre fiscalité-sanction et fiscalité-préservation font ressortir une singularité du concept de fiscalité environnementale; c'est un concept fondamentalement dynamique, que l'on observe une érosion de l'assiette des dispositifs ou un développement de celle-ci.

⁶⁹⁹Cela s'explique en grande partie par la faible élasticité de la demande d'hydrocarbures. Ainsi, d'après certaines études économétriques, l'élasticité en la matière serait seulement de -0,2 à -0,3 c'est-à-dire qu'une augmentation de 10% du prix de l'essence ne ferait diminuer la demande que de 2 ou 3% (cf. Conseil des impôts, *23ème rapport au Président de la République : fiscalité et environnement*, préc., p.15).

Néanmoins, il faut également envisager le fait que cette fiscalité des hydrocarbures peut être conçue comme l'une des composantes d'une politique plus globale comprenant des mesures réglementaires, des dépenses fiscales... Dans un tel cadre, ses effets seraient peut-être plus importants par un effet de synergie des différents dispositifs déployés.

⁷⁰⁰Cf. Du RUSQUEC (J.), Intervention lors des Entretiens du Conseil d'État, *Droit de l'environnement*, n°175, janvier 2010, p.14-16 ou encore Conseil des impôts, *23ème rapport au Président de la République : fiscalité et environnement*, préc., p. 18 : la TIPP, à l'époque, aurait contribué à la diminution de la consommation de ressources en favorisant l'innovation chez les constructeurs, « *dans une proportion malheureusement mal connue* ». Toutefois, cet effet est un effet sur le long terme, les effets à court terme étant limités compte tenu de la faible élasticité-prix. Les auteurs du rapport en viennent donc à se demander si l'innovation est réellement due à la TIPP et dans quelle mesure.

Dans le même sens CABANNES (X.), *La protection fiscale du droit à l'environnement*, préc., p.85 : l'auteur parle de protection de l'environnement « *par ricochet* ».

β) Une distinction révélant le caractère intrinsèquement dynamique de la fiscalité environnementale

410. Une grande partie de la doctrine envisage, de façon réductrice, la fiscalité environnementale comme des prélèvements ayant des taux élevés et une assiette-pollution bien définie⁷⁰¹. Si l'on ajoute à cette définition très restrictive le fait que le niveau de développement de la fiscalité environnementale dans un système fiscal, comme son efficience du point de vue économique, sont déterminés sur la base des rentrées budgétaires générées, il n'est, alors, pas surprenant que, pour nombre de fiscalistes, la fiscalité environnementale relève du mythe.

Retenir le critère de l'efficience environnementale a non seulement révélé un certain nombre de caractéristiques du concept de fiscalité environnementale, mais a également permis de montrer, à travers la dichotomie fiscalité-sanction / fiscalité-préservation, que la fiscalité environnementale ne se limitait pas aux prélèvements ayant des taux élevés et une assiette-pollution. Bien au contraire, l'ensemble des instruments fiscaux peut être utilisé, afin d'atteindre l'objectif de protection de l'environnement. La définition du concept de fiscalité environnementale sur la base de ce critère implique, en outre, que la fiscalité environnementale ne peut pas être mesurée à l'aune des rentrées budgétaires; seuls ses effets sur l'environnement importent.

L'analyse des caractéristiques la dichotomie fiscalité-sanction / fiscalité-préservation, en permettant de déterminer leur champ d'application respectif, jette une lumière nouvelle sur les raisons qui poussent la doctrine fiscale à souvent voir dans la fiscalité environnementale une notion vide de sens, sans aucune portée.

La fiscalité-sanction se caractérise par son objectif de suppression de la dégradation de l'environnement, une logique de sanction et l'utilisation de dispositifs fiscaux alourdissant la charge fiscale. Pour autant, elle n'englobe pas la totalité des dispositifs fiscaux susceptibles de se voir reconnaître une dimension environnementale.

La fiscalité environnementale peut également relever d'une logique de préservation. Celle-ci prendra la forme de dispositifs fiscaux dont l'assiette est appelée à se stabiliser à partir du moment où la dégradation de l'environnement a atteint le seuil, initialement déterminé par le législateur. Mais elle peut également, dans ce cadre, englober des dispositifs-sanctions, peu

⁷⁰¹Cf. supra

efficaces en pratique, qui ne connaîtront qu'une faible érosion de leur assiette, ou des dispositifs-sanctions ayant changé de nature.

411. À partir de ces éléments, il est possible non seulement de comprendre pour quelle raison la doctrine peine à trouver des exemples concrets de fiscalité environnementale, mais également de mettre en évidence une nouvelle dimension du concept de fiscalité environnementale.

Si la doctrine fiscale semble sceptique concernant le concept de fiscalité environnementale, cela vient en grande partie du fait qu'elle n'envisage que la fiscalité environnementale-sanction, de surcroît, de façon statique.

En réalité, la fiscalité environnementale que l'on rencontrera le plus souvent sera une fiscalité environnementale-préservation, présentant une dimension environnementale plus ou moins marquée parallèlement à d'autres aspects, comme une dimension budgétaire. La fiscalité environnementale-sanction apparaît à bien des égards comme un type de fiscalité environnementale rare, à la limite de la théorie - les conditions pour être en présence d'une telle fiscalité étant nombreuses et cumulatives : érosion de l'assiette, (quasi-)disparition de la dégradation de l'environnement, utilisation de dispositifs fiscaux alourdissant la charge fiscale.

412. De plus, le caractère environnemental d'un dispositif étant susceptible d'évoluer, il ne nous semble pas envisageable de qualifier d'environnemental un dispositif de façon définitive. Sa nature environnementale doit être régulièrement réévaluée, en fonction de ses effets concrets sur l'environnement, afin de déterminer s'il relève, encore, d'une fiscalité environnementale aux contours en perpétuelle évolution.

Conçue comme un concept dynamique, pouvant être associée, dans le cadre de la fiscalité-préservation, avec la fiscalité budgétaire notamment, la fiscalité environnementale voit également son champ d'application considérablement étendu. Il apparaît des plus larges car cette fiscalité environnementale peut consister dans la proscription ou l'encadrement des dégradations de l'environnement par l'utilisation d'un instrument fiscal, quel qu'il soit.

413. Cependant, il ne faut pas non plus y chercher "l'arme absolue" contre les dégradations de l'environnement dans la mesure où le concept de fiscalité environnementale, reposant sur le critère de l'efficacité environnementale, présente certaines limites qu'il importe de souligner.

§2) Les limites du concept de fiscalité environnementale tenant au critère de l'efficacité environnementale

414. Le critère de l'efficacité environnementale présente la particularité, par rapport aux critères les plus souvent invoqués par la doctrine, d'être un critère dynamique *a posteriori* (α). Sa mise en œuvre s'en avère d'autant plus complexe.

De plus, malgré une objectivité certaine par rapport à un critère comme celui de l'intention du législateur, ce critère reste fortement dépendant de la volonté des décideurs politiques (β); c'est à ce niveau qu'apparaît, selon nous, la principale difficulté susceptible d'entraver l'élaboration et le développement de dispositifs fiscaux environnementaux.

\alpha) Un critère dynamique *a posteriori*

415. La mise en œuvre du critère de l'efficacité environnementale repose sur l'appréciation de la corrélation de l'amélioration de la dégradation de l'environnement et de l'évolution de l'assiette du dispositif fiscal. C'est un critère qui intervient nécessairement après l'entrée en vigueur du dispositif fiscal. Sa mise en œuvre soulève, dès lors, des difficultés à deux niveaux, tenant à sa double nature de critère dynamique et de critère *a posteriori*.

416. S'agissant d'un critère *a posteriori*, il implique de laisser s'écouler un certain délai entre l'entrée en vigueur du dispositif fiscal et l'examen de la corrélation amélioration de l'environnement / évolution de l'assiette du dispositif fiscal. Cela paraît logique dans la mesure où il est difficilement concevable qu'un dispositif fiscal environnemental, reposant sur une incitation pécuniaire, ait des effets immédiats sur la dégradation de l'environnement visée, à la différence, par exemple, d'un système de quotas fixant immédiatement une quantité de pollution à ne pas dépasser.

Cette caractéristique du critère de l'efficacité environnementale pose au moins des problèmes de trois ordres. En premier lieu, du point de vue de la protection de l'environnement, il n'est pas toujours évident qu'un dispositif ayant des effets "différés" soit adapté face à l'urgence de la situation⁷⁰². Une telle observation, tout en renforçant la thèse d'une portée très limitée de la fiscalité-sanction, conduit concrètement à voir dans la fiscalité environnementale un instrument de protection de l'environnement plutôt réservé aux situations où il n'y a pas d'urgence⁷⁰³.

702Cf. KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, préc., p.149 et infra
703Cf. infra

Ensuite, ce critère de l'efficacité environnementale suppose un certain recul pour faire la part des choses entre conséquences de la réglementation, de la fiscalité environnementale ou encore de l'évolution générale du marché, les facteurs susceptibles d'influer sur l'évolution de l'environnement étant particulièrement nombreux et divers. Cependant, en la matière, comme a pu le souligner Jean-Marc SAUVÉ⁷⁰⁴, le recul manque souvent.

Enfin, un tel critère *a posteriori*, même s'il présente l'avantage de confirmer le caractère environnemental d'un dispositif, va présenter des difficultés sur le plan politique, la dimension environnementale devenant difficile à invoquer lors de la création d'un nouveau dispositif. C'est là que les critères *a priori* traditionnels conservent tout leur intérêt, en laissant présumer du caractère environnemental du dispositif projeté.

417. D'autre part, il ne faut pas non plus oublier que le critère de l'efficacité environnementale est un critère dynamique. Cet aspect favorise la prise en compte des changements intervenant au niveau de l'environnement et des éventuels progrès techniques. Néanmoins, cela contraint également à des évaluations régulières de la corrélation des évolutions de la dégradation de l'environnement et de l'assiette du dispositif fiscal, pouvant remettre, à tout moment, en cause le caractère environnemental d'un dispositif fiscal. Si le caractère environnemental d'un dispositif fiscal n'est pas gravé dans le marbre du texte l'instituant, le concept de fiscalité environnementale étant un concept aux contours mouvants et évolutifs, cela peut, là encore, poser des difficultés du point de vue de la légitimité du dispositif⁷⁰⁵.

Ces aspects ne doivent, néanmoins, pas pour autant conduire à rejeter le concept de fiscalité environnementale. Ne soyons pas aveuglés par le mythe platonicien de la Caverne; tout concept, une fois confronté à la réalité, est appelé à évoluer, à être adapté, la seule limite étant qu'il ne soit pas totalement dénaturé.

C'est là que réside, toutefois, le principal risque, l'instrumentalisation de l'outil fiscal dans un but environnemental étant fortement influencée par la volonté des décideurs politiques.

β) Un critère dépendant étroitement de la volonté des décideurs politiques

418. L'influence de la politique en matière de fiscalité environnementale est très présente. Elle peut s'observer, de la décision de recourir à la fiscalité environnementale, à l'évaluation

704SAUVÉ (J.-M.), *Fiscalité environnementale : articuler étroitement le droit et l'économie*, intervention au cours des Entretiens du Conseil d'État, 17 juin 2009, 5 p.

705Cf. infra les développements sur la problématique de l'inconsistance temporelle

de son efficience sur le plan économique.

419. En premier lieu, ce sont les décideurs politiques qui vont cibler la dégradation de l'environnement à éradiquer / endiguer ce qui, contrairement aux apparences, est un choix hautement politique. Cela suppose, en pratique, de définir des priorités comme l'illustre bien la problématique de l'isolation des logements en France.

L'amélioration de l'isolation des logements a été favorisée par un certain nombre de dispositifs fiscaux⁷⁰⁶. Toutefois, selon certains, cette amélioration de l'isolation est intervenue au détriment de la qualité de l'air intérieur, entraînant de nouveaux et inquiétants problèmes de santé publique⁷⁰⁷.

Un autre bon exemple peut être donné concernant la politique énergétique en Allemagne⁷⁰⁸. À une époque, le nucléaire a pu apparaître - par défaut - comme une énergie propre, les gouvernements successifs ayant tour à tour rejeté les centrales thermiques au début du XXe siècle à cause des poussières émises – en 1927 à propos de l'usine de Klingenberg - l'hydro-électricité suite à la vive opposition concernant la construction d'un barrage dans les gorges de la Wutach - le projet de 1928 qui envisageait de dévier une partie des eaux de la rivière Wutach dans le lac Schluchsee ne put jamais être mené à bien - et l'utilisation du charbon de Rhénanie car elle menaçait les forêts. Ce n'est qu'à partir de l'accord de juin 2000 que le gouvernement en place est revenu sur cette conception en programmant l'arrêt des centrales allemandes, l'Allemagne se faisant, depuis, champion européen de la sortie du nucléaire.⁷⁰⁹

420. Ensuite, le législateur va se retrouver en position de "juge" non seulement des controverses scientifiques liées à l'évaluation de l'évolution de la dégradation de l'environnement visée, mais également de la corrélation des évolutions de la dégradation de l'environnement et de l'assiette du dispositif fiscal mis en place.

Ainsi, même lorsqu'il est possible de caractériser, suite à la création d'un dispositif fiscal,

706Cf. supra

707Cf. Ministère de l'Écologie, du Développement durable et de l'Énergie, *Guide de la pollution de l'air intérieur* [en ligne], [consulté le 20 novembre 2014] . <http://www.developpement-durable.gouv.fr/IMG/pdf/DGALN_Guide_Pollution_Air_interieur_0409.pdf>

708UEKÖTTER (F.), Giants without a heart ? Electric Utilities and Environmental Issues in Germany, *Annales historiques de l'électricité*, n°3, août 2005, p. 19-33

709D'ailleurs assez paradoxalement, il faut s'attendre à ce que ce choix conduise à une augmentation des émissions de CO₂, comme cela a été envisagé dans la région wallonne dès 2005, avec un arrêt des centrales programmé pour 2015 (GOOR (F.), Approche environnementale du secteur de l'électricité : Éléments prospectifs pour la problématique des émissions de CO₂, *Annales historiques de l'électricité*, n°3, août 2005, p.80 : « l'option du réinvestissement dans le nucléaire est la seule parmi les différents scénarios envisagés qui semble à même de permettre une stabilisation, voire une réduction, des émissions de CO₂ (...) à l'horizon 2030 »)

une corrélation entre une amélioration de l'environnement et une évolution de l'assiette de ce dispositif, il n'est pas toujours évident de démontrer avec certitude que cette amélioration de l'environnement est due au dispositif fiscal. Cela se comprend aisément compte tenu de la multitude de facteurs généralement en jeu, allant de la psychologie du contribuable aux innovations techniques, en passant par les facteurs exogènes les plus divers comme les caprices de la météo ou des crises politiques.

421. Enfin, il incombera aux décideurs politiques d'apprécier dans quelle mesure un dispositif fiscal environnemental a réellement porté ses fruits. En matière de fiscalité environnementale, cela va, certes, passer par une évaluation de la corrélation de l'amélioration de l'environnement et de l'évolution de l'assiette de ce dispositif - « *l'évaluation des dispositifs fiscaux représentant la clé de la nouvelle gouvernance fiscale* »⁷¹⁰ - mais également et surtout par des convictions, comme l'a très justement souligné - même si c'était pour mieux en contester l'usage - Ségolène ROYAL⁷¹¹.

Il ne faut pas imaginer que les décideurs politiques sont, en toutes circonstances,

710 Commission de modernisation de la fiscalité de l'Institut de l'entreprise, *Propositions pour une réforme de la gouvernance fiscale*, préc., p. 53

On remarquera que, dès 1980, l'UICN soulignait la nécessité de développer de nouveaux indicateurs environnementaux afin d'évaluer la richesse nationale (cf. supra UICN avec le concours du PNUE et du WWF, *World Conservation Strategy Living Resource Conservation for Sustainable Development*, préc., 1^{ère} édition, préc.).

Or, cette préoccupation paraît toujours très actuelle comme le faisait encore remarquer le professeur HERTZOG en 2011 (cf. HERTZOG (R.), *Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains*, préc., p.155), deux ans après le rapport de la Commission sur la mesure des performances économiques et du progrès social.

Ce rapport (Commission pour la mesure des performances économiques et du progrès sociale dite Commission STIGLITZ (J.), SEN (A.) et FITOUSSI (J.-P.), *Rapport de la Commission sur la mesure des performances économiques et du progrès social*, préc., 324 p.) propose, afin de mieux appréhender le bien-être de la population (*Ibid.*, p.13), de dépasser les indicateurs classiques du type PIB, mesurant « *essentiellement la production marchande* » (*Ibid.*, p.23). Les auteurs estiment qu'il faut plus spécifiquement se référer aux revenus et à la consommation (*Ibid.*, p.14). On remarquera deux éléments particulièrement intéressants dans ce rapport :

1. parmi les multiples dimensions de la notion de bien-être, les auteurs envisagent la santé et l'environnement (*Ibid.*, p.16)
2. les auteurs accordent une grande importance à la question de la soutenabilité dont l'évaluation leur paraît tout à la fois autonome et complémentaire de celle du bien-être (*Ibid.*, p.19). Pour évaluer cette soutenabilité, soulignant qu'il existe de très nombreux indicateurs notamment en matière de développement durable (*Ibid.*, p.68 et suivantes), ils proposent d'une part de bâtir des indicateurs concernant certains "stocks" (ressources naturelles, capital humain, social et physique) et, d'autre part, d'utiliser des « *indicateurs physiques des pressions environnementales* » (*Ibid.*, p.20).

711 « *Il faut avoir des convictions, expliquer et surtout mettre en place les alternatives pour permettre aux personnes de changer leurs comportements avant de les taxer* », propos de Ségolène ROYAL rapportés par Rémi BARROUX (Politique écologique : en Poitou-Charentes, on verdit sans taxer, *Le Monde*, 19 septembre 2013)

Dans le même sens, CAUDAL (S.), *La fiscalité de l'environnement*, LGDJ, Collection Systèmes, 2014, p.221 : « *il (...) faut un certain courage, un sens aigu de l'intérêt supérieur, non seulement de la nation, mais de toute notre planète. Or cela ne devrait-il pas être le rôle, précisément, des responsables politiques ?* »

totallement objectifs et rationnels; ceux-ci restent des êtres humains, dans une société où les groupes de pression les plus divers se font de plus en plus entendre.

422. Selon nous, ces éléments ne font pas *ipso facto* obstacle à la reconnaissance du concept de fiscalité environnementale. Il ne faut pas perdre de vue que la fiscalité environnementale reste avant tout un concept juridique et possède, comme nombre de grands concepts et principes du droit positif, une forte dimension politique.

Si l'on pousse le raisonnement, la réelle limite du concept de fiscalité environnementale se situe, non dans l'appréciation de l'efficacité environnementale du dispositif, mais dans l'évaluation de son efficacité économique, notamment par rapport aux autres instruments de protection de l'environnement. En la matière, malgré le développement de l'évaluation de l'action publique dans tous les secteurs d'activité⁷¹², seul un certain recul, des études comparées et, encore une fois, une bonne dose de convictions pourront permettre de parvenir à évaluer la performance de la fiscalité environnementale, du point de vue de la protection de l'environnement, par rapport aux autres instruments de l'arsenal dont dispose le législateur, allant de la réglementation aux instruments économiques et financiers.

Conclusion du chapitre 2

423. Le critère de l'efficacité environnementale - entendue comme les effets positifs concrets sur l'environnement d'un dispositif - apparaît comme un critère déterminant de la fiscalité environnementale.

Il consiste dans l'observation de la corrélation entre une évolution favorable d'une dégradation de l'environnement et une évolution de l'assiette d'un dispositif fiscal. Suivant le contexte et les circonstances, cette corrélation peut être interprétée comme révélant un rapport

712MONTECLER (M.-C. De), Le Gouvernement veut placer l'évaluation au cœur de la modernisation de l'action publique, *AJDA*, n°44-2012, décembre 2012, p. 2414 : à propos du remplacement des audits de la Révision générale des politiques publiques, par des évaluations *ad hoc* de chaque politique, par les ministères compétents, en association avec les collectivités territoriales concernées et le Commissariat à la stratégie et à la prospective.

On notera, à titre d'exemple, que l'évaluation environnementale s'est rapidement développée au cours des dernières années, notamment, en droit de l'urbanisme sous l'influence du droit communautaire avec la directive 85/337/CEE du 27 juin 1985 concernant l'évaluation des incidences de certains projets publics et privés sur l'environnement. Dès lors, il ne nous semble pas inenvisageable qu'une évaluation de l'impact environnemental des mesures fiscales puisse être mise en œuvre.

Toutefois, il faudra avoir recours à des indicateurs objectifs réellement pertinents, contrairement aux choix d'indicateurs de résultats retenus dans le cadre de la LOLF qui apparaissent essentiellement axés sur la « *perception de l'action du ministère par les citoyens (...) révélant davantage une volonté d'optimiser les moyens dont dispose le ministère qu'un effort de formalisation des résultats vers lesquels il devrait tendre* » (cf. HASTINGS-MARCHADIER, L'environnement dans la réforme budgétaire de l'État, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.130-131).

de cause à effet entre l'instauration d'un dispositif fiscal et l'amélioration de la dégradation de l'environnement.

Par rapport aux critères téléologiques envisagés par la doctrine, ce critère se caractérise par son pragmatisme tant du point de vue de sa définition que du point de sa mise en œuvre. Cela s'explique dans la mesure où l'efficacité environnementale repose nécessairement sur une évaluation scientifique - certes appréciée, en dernière analyse, par le législateur - de l'évolution de la dégradation de l'environnement. Permettant d'appréhender l'ensemble des dispositifs fiscaux, quelle que soit leur nature et quelle que soit la logique qui les inspire, il pallie également les insuffisances d'un critère restrictif comme celui de l'assiette.

Au-delà de ces aspects, ce critère a aussi des vertus structurantes concernant le concept de fiscalité environnementale. Favorisant la prise en compte des différentes logiques qui peuvent animer la protection de l'environnement, l'efficacité environnementale conduit à opérer une distinction entre deux types de fiscalité environnementale : la fiscalité-sanction et la fiscalité-préservation.

Cette typologie, loin de nuire à l'unité du concept de fiscalité environnementale, révèle, en réalité, le potentiel de celle-ci. Suivant les convictions des décideurs politiques, la fiscalité environnementale est susceptible de jouer un rôle-charnière entre les dispositifs réglementaires et les instruments de protection de l'environnement à la dimension économique plus marquée, comme les marchés de quotas. En outre, soulignant l'existence de différents degrés dans la fiscalité environnementale, cette typologie amène à penser que la fiscalité environnementale est beaucoup plus développée que ne le laissent supposer les différentes évaluations - notamment basées sur les rentrées budgétaires générées - qui en sont données⁷¹³.

Le caractère relatif et, souvent, évolutif de ces deux types de fiscalité environnementale que sont la fiscalité-sanction et la fiscalité-préservation, montre enfin clairement que la fiscalité environnementale est un concept dynamique, permettant de mieux comprendre certaines des difficultés rencontrées par la doctrine majoritaire pour l'appréhender.

713Cf. SAINTENY (G.), La dimension fiscale des politiques environnementales en France, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.85 : l'auteur critique une évaluation de la place de la fiscalité environnementale basée sur les rentrées fiscales générées ; cette approche « *tend [en effet] à privilégier l'écofiscalité budgétaire sur l'écofiscalité incitative et (...) ne renseigne en rien sur l'efficacité des écotaxes concernées* ».

On pourrait même souligner qu'une telle approche n'est absolument pas pertinente dans la mesure où :

- d'une part, selon nous, l' "écofiscalité budgétaire" n'a pas grand chose à voir avec la fiscalité environnementale. Dans ce cadre, ce sont les actions entreprises qui sont environnementales, pas les mécanismes de financement.
- D'autre part, du point de vue des dépenses fiscales, il n'y a « *aucune évaluation consolidée des besoins financiers indiquant (...) le montant des dépenses publiques souhaitables* » (cf. HERTZOG (R.), *Finances publiques et environnement : un couple inséparable*, préc., p.186) et « *l'économie de l'environnement souffre de l'absence d'instruments statistiques et comptables* » (*Ibid.*, p.189). Dès lors, les évaluations de la place de la fiscalité environnementale au sein des dépenses publiques environnementales apparaissent également peu pertinentes, si tant est qu'elles soient même réalisables.

Conclusion du titre 1

424. Bien qu'il apparaisse encore périlleux de proposer un fondement réellement satisfaisant de la fiscalité environnementale, une conceptualisation de la fiscalité environnementale nous semble, malgré tout, envisageable. Cet effort de définition est même nécessaire quand l'absence d'une telle conceptualisation conduit souvent, en pratique, à reléguer la problématique environnementale au second plan, derrière d'autres objectifs comme les rentrées budgétaires⁷¹⁴.

Pour être opérant, le concept de fiscalité environnementale doit reposer sur une définition rigoureuse et pragmatique⁷¹⁵. Or, l'analyse des critères traditionnellement proposés par la doctrine pour caractériser la fiscalité environnementale montre qu'ils sont peu adéquats. Déterminer le caractère incitatif d'un dispositif fiscal, à travers l'intention du législateur ou ses effets sur les prix, s'avère complexe, voire impossible, et l'affectation des recettes semble un critère bien peu pertinent. Quant au critère formel de la nature de l'assiette, il se révèle trop restrictif et, parfois, sans grand rapport avec la protection de l'environnement.

En outre, ces critères traduisent une approche *a priori* du concept de fiscalité environnementale, qui ne permet pas de rendre compte d'une réalité : beaucoup des dispositifs fiscaux présentés comme environnementaux sont des dispositifs qui, à l'origine, ont été instaurés dans une optique budgétaire, alors que des dispositifs considérés comme environnementaux n'ont que peu ou pas d'effets sur l'environnement.

C'est pourquoi, seul le critère de l'efficacité environnementale, c'est-à-dire la prise en compte des effets environnementaux positifs, constatables suite à la mise en œuvre d'un dispositif fiscal, paraît réellement déterminant.

À la lumière de ce critère de l'efficacité environnementale, il est possible de dégager certaines spécificités du concept de fiscalité environnementale. Ce concept est dynamique, multidimensionnel et empreint d'une forte connotation politique, bien que le critère de l'efficacité environnementale repose pour une bonne part sur une évaluation scientifique.

Ainsi défini, le concept de fiscalité environnementale ne correspond que très imparfaitement à la notion de fiscalité environnementale émaillant tant de discours politiques

714C'est ce que dénonce l'AEE, dans son rapport de 2006, concernant les mécanismes mis en place : l'environnement n'est généralement pas le seul objectif, mais un objectif secondaire (Agence européenne pour l'environnement, *Using the market for cost-effective environmental policy : market-based instruments in Europe*, préc., p.25).

Dans le même sens BÜRGENMEIER (B.), *Économie du développement durable*, p.124 et BUEB (J.), *Politique stratégique et environnement*, préc., p.6-7

715Cf. KOCSIUSKO-MORISSET, intervention durant les 4 vérités du 30 août 2010 : « *la politique environnementale, c'est toujours très compliqué* »

et d'écrits de la doctrine. En outre, cela implique d'appréhender la fiscalité environnementale, non seulement sous un angle différent, mais également à l'aide d'autres indicateurs, différents⁷¹⁶ de ceux utilisés en matière de fiscalité budgétaire.

425. Au-delà de la systématisation, il importe d'analyser de façon plus détaillée comment sont (ou peuvent être) mis en œuvre les dispositifs fiscaux environnementaux; cela devrait permettre de déterminer les limites et, surtout, la portée du concept de fiscalité environnementale dans le cadre de la problématique plus vaste de l'évolution des systèmes fiscaux.

716 On notera, à nouveau, que cette problématique de l'évaluation des conséquences des politiques publiques sur l'état de l'environnement est ancienne puisque, dès les années 1980, le rapport de l'UICN puis le rapport BRUNDTLAND ont appelé au développement de nouveaux indicateurs.

Par exemple, dans le rapport BRUNDTLAND, les auteurs recommandent, pour chaque État, « l'établissement d'un rapport annuel et d'un audit sur les changements de la qualité de l'environnement et les stocks nationaux de ressources naturelles pour compléter » les documents budgétaires annuels (Commission mondiale sur l'environnement et le développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.), *Our Common Future*, préc., p.308 et 319)

Titre 2 : La mise en œuvre de la fiscalité environnementale

426. La fiscalité environnementale, sujet de réflexions intenses, notamment, au sein de la doctrine spécialisée en droit et, surtout, en économie de l'environnement, est omniprésente dans le discours politique. Que ce soit dans le cadre de la protection de l'environnement ou dans celui de la modernisation des systèmes fiscaux, la fiscalité environnementale apparaît totalement incontournable de nos jours.

Ainsi, elle occupe une place de choix parmi les instruments économiques et financiers susceptibles d'être employés afin d'orienter les comportements dans un sens plus écologique. Parallèlement, elle est également envisagée comme une piste sérieuse de réforme des systèmes fiscaux modernes, qui souffrent des maux les plus divers allant d'une pression fiscale trop forte et mal répartie, à une légitimité de plus en plus contestée⁷¹⁷.

Mieux, selon ses thuriféraires, la fiscalité environnementale permettrait de réaliser de façon concomitante deux objectifs avec un seul instrument; non seulement elle permettrait de protéger l'environnement, mais elle assurerait aussi de nouvelles recettes dans le contexte budgétaire particulièrement morose ayant suivi, dans la plupart des pays, le scandale des *subprimes* et la faillite de *LEHMAN BROTHERS*.

427. Dans ces conditions, comment expliquer le peu de succès de la fiscalité environnementale dans la pratique ?

Cela tient, tout d'abord, à l'absence de réelle définition de la notion de fiscalité environnementale, qui apparaît comme « *un pavillon qui peut couvrir toutes sortes de marchandises* »⁷¹⁸. L'analyse a révélé les faiblesses de cette notion tant au niveau de ses fondements qu'au niveau des critères généralement plébiscités par la doctrine.

Néanmoins, elle a permis de dégager un véritable concept de fiscalité environnementale, aux contours certes évolutifs mais, somme toute, assez faciles à délimiter, à condition de se doter de mécanismes d'évaluation *ad hoc*. La problématique de la définition du concept de fiscalité environnementale n'est, dès lors, vraisemblablement pas la seule raison expliquant les

717Cf. par exemple DESMOULIN (G.), Les raisons et les modalités de la transformation de la fiscalité directe locale en fiscalité environnementale, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.99-108 : l'auteur propose une refonte de la fiscalité locale afin d'intégrer une dimension environnementale.

Toutefois, on peut se demander si un verdissement systématique de la fiscalité locale est réellement envisageable, alors que l'auteur reconnaît lui-même l'importance cruciale de l'objectif budgétaire de cette fiscalité. Une telle réforme ne conduirait-elle pas plutôt à brouiller les pistes ?

718Pour reprendre la fameuse métaphore du commissaire au gouvernement TRICOT, à propos des circulaires administratives, dans ses conclusions sur CE assemblée, 29 janvier 1954, *Institution Notre Dame du Kreisker, RPDA*, 1954, p.53 (« *la circulaire est un pavillon qui peut couvrir toutes sortes de marchandises : ordres du jour, conseils, recommandations, directives d'organisation et de fonctionnement, règle de droit* »).

développements limités que connaît la fiscalité environnementale. C'est pourquoi, il importe de s'intéresser aux conditions de mise en œuvre de la fiscalité environnementale.

428. La fiscalité environnementale peut-elle être mise en œuvre en tous lieux et en toutes circonstances ?

La réponse à cette question est, *a priori*, contenue dans son énoncé; s'agissant d'une fiscalité "environnementale", dont l'objectif principal est la protection - voire l'amélioration ? - de l'environnement, cela suppose, par hypothèse, l'existence d'une dégradation de l'environnement (pollution, nuisance, surconsommation d'une ressource...). Cependant, en pratique, ce n'est pas la seule condition *sine qua non* de l'emploi de dispositifs fiscaux environnementaux.

Caractérisé par l'efficacité environnementale des mécanismes fiscaux utilisés, le concept de fiscalité environnementale implique, préalablement à toute mise en œuvre, l'existence d'un véritable contexte matériel et juridique. Sans aller jusqu'à proposer un *vade-mecum* de la fiscalité environnementale, il semble indispensable de préciser ce contexte, dont l'analyse va favoriser une meilleure appréhension de la portée du concept de fiscalité environnementale.

429. Problématique rarement envisagée dans les divers rapports sur le sujet et probablement jamais dans le discours politique, les conditions préalables à la mise en œuvre du concept de fiscalité environnementale sont de deux ordres : certaines tiennent à sa dimension environnementale, d'autres à sa dimension fiscale.

A côté du contexte matériel (chapitre 2) tenant aux caractéristiques que doit nécessairement présenter la dégradation de l'environnement visée par un dispositif fiscal (réellement) environnemental et aux effets potentiellement indésirables d'un tel dispositif, certaines règles juridiques devront être respectées, les instruments fiscaux environnementaux s'insérant, assez logiquement, dans un contexte juridique (chapitre 1).

Chapitre 1 : **Le contexte juridique**

430. La protection de l'environnement est une problématique complexe qui, notamment depuis les deux grandes révolutions industrielles, dépassent souvent le cadre national⁷¹⁹. Comme a pu le souligner le conseiller d'État et professeur Mattias GUYOMAR au sujet du traitement des déchets⁷²⁰, les décisions doivent être adoptées à une échelle adéquate pour être efficaces (dans le sens usuel du terme) : à pollutions locales, décisions locales, à pollutions globales, décisions mondiales. Par exemple, selon lui, la gestion des déchets est un enjeu par nature européen.

Dans ce cadre, il n'y a rien de surprenant à ce que la mise en œuvre de la fiscalité environnementale puisse avoir des implications au niveau supra-national, alors même qu'elle intervient surtout au niveau national. Point n'est besoin de rappeler les liens étroits existant entre les notions de souveraineté et de fiscalité.

Dès lors, il apparaît nécessaire d'opérer une distinction, lors de l'étude du contexte juridique de mise en œuvre de la fiscalité environnementale, entre la mise en œuvre du concept de fiscalité environnementale en droit interne (section 1), d'une part, et sa réception dans le contexte international (section 2), d'autre part.

Section 1 : **La mise en œuvre du concept de fiscalité environnementale en droit interne**

431. Nombreux sont les États qui revendiquent la présence de dispositions fiscales environnementales dans leur droit national. Cependant, la fiscalité environnementale, telle que l'on peut la définir, ne peut être mise en œuvre que dans un contexte très spécifique en droit interne, tant sur le plan théorique que sur le plan pratique.

Concrètement, même si les techniques fiscales restent, en principe, les mêmes qu'en matière de fiscalité budgétaire, l'objectif environnemental poursuivi et l'évaluation de l'efficacité des instruments employés supposent qu'existe une administration fiscale capable de mettre en œuvre des dispositifs fiscaux environnementaux. Cet aspect va considérablement restreindre le champ d'application de la fiscalité environnementale dans le monde, l'administration fiscale n'étant pas partout suffisamment qualifiée (sous-section 2).

Sur le plan théorique, la mise en œuvre du concept de fiscalité environnementale suppose

⁷¹⁹Cf. par exemple, Commission mondiale sur l'environnement et le développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.), *Our Common Future*, préc., p.307 et suivantes
ou encore BERLIN (D.), *Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures*, préc., p.39

⁷²⁰GUYOMAR (M.), *Présentation du rapport général* lors des *Entretiens du Conseil d'État*, 28 janvier 2008, 10 p.

une insertion des dispositions fiscales environnementales dans un système fiscal conçu originellement dans un objectif budgétaire. Or, parmi les dispositions fiscales budgétaires existantes, de nombreuses dispositions ont des effets potentiellement néfastes sur l'environnement et vont venir contrarier l'objectif environnemental poursuivi dans le cadre de la fiscalité environnementale.

Il est, alors, nécessaire d'envisager une mise en cohérence du système fiscal parallèlement à l'élaboration et à l'instauration de dispositions fiscales environnementales (sous-section 1).

Sous-section 1 : **La mise en cohérence du système fiscal**

432. « Une réforme fiscale « verte » ne sera pleinement efficace que si les nombreuses dispositions fiscales existantes nuisibles à l'environnement (...) sont simultanément supprimées »⁷²¹. Cette nécessaire mise en cohérence du système fiscal, notamment prônée par l'OCDE⁷²², est susceptible d'intervenir à plusieurs niveaux (§1) : au niveau des dispositions fiscales existantes, bien entendu, mais également au niveau des dispositifs fiscaux environnementaux nouvellement créés ou au niveau de l'affectation des recettes.

Néanmoins, une telle mise en cohérence du système fiscal interne n'est pas sans poser, en pratique, de sérieuses difficultés. Celles-ci, qu'elles relèvent d'une certaine hypocrisie ou d'une réelle incompetence, peuvent généralement être analysées comme des obstacles politiques (§2).

⁷²¹BARDE (J.-P.), Une fiscalité négative : les subventions nuisibles à l'environnement, *RFFP*, n°114 avril 2011, p.27

Dans le même sens ISAIA (H.) et SPINDLER (J.), Fiscalité, environnement et régulation du système économique, *RFFP*, n°10, juin 1985, p.75 et suivantes, ORSONI (G.), *L'interventionnisme fiscal*, préc., p.286 et COSSIN (J.-P.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.72-73 : l'auteur relève, dans le droit fiscal français, un certain nombre de mesures dérogatoires contraires à la protection de l'environnement ou « susceptibles de conduire à des comportements peu vertueux du point de vue de l'environnement ».

⁷²²OCDE, *Environmentally Harmful Subsidies, Policy Issues and Challenges*, Éditions de l'OCDE, Paris, 2003, 212 p. : dans ce rapport, sont notamment proposées des méthodes pour déterminer dans quelle mesure une subvention peut être environnementalement dommageable, à travers une grille de lecture. On peut imaginer qu'une telle démarche pourrait être généralisée à l'ensemble des dispositifs fiscaux.

Dans le même sens, Commission européenne, 28 mars 2007, *Livre Vert sur les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des objectifs politiques connexes*, préc., p. 7

ou encore, Commission mondiale de l'environnement et du développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.)), *Our Common Future*, préc., p.28

Le législateur français semble avoir bien compris cette nécessité comme l'illustre, par exemple, l'article 26 de la loi n°2009-967 du 3 août 2009 de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement dite "Grenelle 1" (JORF n°0179 du 5 août 2009, p.13031). L'alinéa 3 de cet article prévoit qu'en matière de préservation de la biodiversité, « l'État, sur la base d'un audit, fera état des mesures fiscales défavorables à la biodiversité et proposera de nouveaux outils permettant un basculement progressif vers une fiscalité mieux adaptée aux nouveaux enjeux environnementaux. ».

§1) Une mise en cohérence intervenant à plusieurs niveaux

433. La mise en œuvre de dispositions fiscales environnementales passe obligatoirement par une suppression (ou au moins un amendement) des dispositions qui pourraient avoir des effets contraires à l'objectif de protection/préservation de l'environnement poursuivi, comme l'a très bien souligné madame TUPASSIU-MERLIN dans sa thèse⁷²³. Un tel truisme s'explique tant par la nécessité d'assurer une certaine cohérence de l'action publique - les pouvoirs publics ne pouvant pas tout à la fois promouvoir un objectif de protection de l'environnement et prendre des dispositions allant à l'encontre de cet objectif⁷²⁴ – que par un souci d'efficience, dans un contexte où les dépenses fiscales néfastes pour l'environnement sont parfois plus nombreuses que celles en sa faveur⁷²⁵.

En outre, dans le cadre de la définition que nous avons retenue de la fiscalité environnementale, l'existence de dispositions contraires à l'objectif de protection de l'environnement visé poserait une difficulté supplémentaire. Elle risquerait de rendre difficile l'identification des dispositifs fiscaux réellement environnementaux. Celle-ci reposant intrinsèquement sur l'évaluation de leur efficience environnementale, il faut être en mesure d'observer les effets concrets d'un dispositif sur l'environnement et, dès lors, limiter les facteurs exogènes pouvant perturber cette observation.

En prolongeant cette analyse, il devient évident que la fiscalité environnementale doit être conçue comme s'inscrivant dans le cadre plus large de la politique environnementale. Dans cette optique, l'effort de mise en cohérence pourrait même dépasser le système fiscal et concerner l'ensemble des dispositifs économiques et financiers, quitte à remettre en cause les rentrées budgétaires générées par certains de ces dispositifs. Toutefois, une mise en cohérence du seul système fiscal constitue, déjà, un premier pas nécessaire.

434. En pratique, des dispositions fiscales contraires à l'objectif de protection de l'environnement visé par un dispositif fiscal environnemental peuvent être rencontrées à trois niveaux :

- au niveau des dispositions existantes : le (nouveau) dispositif fiscal environnemental

723 TUPASSIU-MERLIN (L.), *Recherche sur le droit de l'environnement : contribution de la fiscalité à sa réalisation. Le cas brésilien*, thèse sous la direction de THERON (J.-P.), Toulouse, 15 décembre 2009, 450 p.

724 Cf. infra les développements sur la problématique de l'inconsistance temporelle

725 Cf. Conseil des impôts, *La fiscalité dérogatoire Pour un réexamen des dépenses fiscales, 21ème rapport au Président de la République*, Éditions des JO, septembre 2003, France, p.140-141 : le Conseil des impôts estime que les dépenses fiscales néfastes représentent, en 2003, un coût dix fois supérieur à celui des dépenses fiscales en faveur de l'environnement.

s'insérant dans un système fiscal préexistant peut venir contrarier certains objectifs antérieurement fixés

- plus paradoxalement, au niveau du dispositif fiscal environnemental lui-même⁷²⁶ et, enfin,
- dans des situations plus rares, au niveau de l'affectation des recettes.

Cependant, les deux premiers cas de figure présentent un point commun, l'édiction de dispositions fiscales environnementalement dommageables participe toujours, peu ou prou, de la même logique : atteindre certains objectifs économiques.

435. En la matière, la TICPE française, avec ses nombreuses dispositions dérogatoires existant en matière de taux, constitue un exemple typique de dispositif fiscal *a priori* environnemental, comportant, en pratique, de nombreuses dispositions particulières allant à l'encontre de l'objectif de protection de l'environnement.

Au premier chef, il est souvent reproché à ce dispositif⁷²⁷ la différence de taxation entre gazole et essence. En effet, le gazole a longtemps connu et connaît encore, dans une moindre mesure, un taux de taxation inférieur à celui de l'essence⁷²⁸. De nos jours, l'écart est encore de près de 25 % par rapport au taux normal frappant les supercarburants.

À une époque, cette différence a pu être justifiée par la volonté d'encourager le développement du parc automobile roulant au gazole afin de maximiser l'utilisation du gazole, produit du raffinage du pétrole⁷²⁹ qui était peu utilisé. Une telle dépense fiscale est, cependant, beaucoup plus difficile à comprendre à l'heure actuelle.

Si l'on considère l'objectif initial, le parc automobile français roulant majoritairement au

726Cf. SAINTENY (G.), La dimension fiscale des politiques environnementales en France, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.88 et suivantes : l'auteur parle, en la matière, de « *fiscalité gruyère* » compte tenu des nombreux mécanismes d'allègement et d'exonération.

727Cf. Cour des comptes, *Observations sur les dépenses fiscales rattachées à la mission écologie, aménagement et développement durables et relatives à l'énergie (référé n°65241)*, Paris, décembre 2012, p.3 : la Cour des comptes souligne outre « *le différentiel du taux de TIC en faveur du gazole* », la problématique de la détaxation du kérosène et les dépenses fiscales sectorielles, très nombreuses, en la matière.

728Le taux national de TICPE est ainsi, début 2015, de 46,82 € / hl pour le gazole contre 62,41 € / hl pour les supercarburants sans plomb (SP 95, SP 98 et même SP 95 – E 10).

Concernant la fraction régionale de cette taxe, les régions s'étant vu octroyer en deux fois (1ère tranche en 2007 et 2nde tranche en 2011) la possibilité de majorer la TICPE, on peut observer qu'aucune région n'a opéré à ce jour de distinction entre gazole et supercarburants. Ainsi, la plupart d'entre elles ont voté une augmentation de 2,5 € / hl, sauf le Poitou-Charentes et la Corse.

729Il s'agissait d'écouler le gazole, produit du raffinage du pétrole; l'initiative a connu un immense succès avec, de nos jours, un parc automobile français constitué très majoritairement de véhicules roulant au diesel (cf. note suivante)

diesel⁷³⁰, il est devenu nécessaire d'importer du gazole pour couvrir les besoins⁷³¹ nationaux. Par ailleurs, d'un point de vue plus spécifiquement environnemental, bien que les moteurs diesel rejettent moins de dioxyde de carbone, ils n'en génèrent pas moins beaucoup plus d'oxydes d'azote qui sont également des gaz à effet de serre. Sur le plan de la lutte contre les gaz à effet de serre, la question de la pertinence d'une telle dépense fiscale en faveur du gazole se pose, sachant, en outre, qu'à la différence des supercarburants, la combustion du gazole - en l'absence de systèmes de filtration des particules - est source de particules fines, cancérigènes et allergènes⁷³².

436. La classe politique semble consciente de ces aspects comme en témoigne l'intégration récente, dans l'assiette de la taxe sur les véhicules de société (TVS), d'une nouvelle composante fonction des émissions de polluants atmosphériques. Cette composante peut être jusqu'à 8,5 fois plus élevée pour les véhicules de près de 10 ans roulant au diesel⁷³³. Néanmoins, les velléités de réforme de la TICPE, afin de rééquilibrer la taxation du gazole et des supercarburants, n'ont encore eu que des effets limités.

437. La fiscalisation du carbone organisée par la loi de finances pour 2014⁷³⁴ aurait pourtant pu être l'occasion d'améliorer cette situation. L'article 32 de cette loi de finances a organisé une prise en compte du contenu de dioxyde de carbone dans les produits

730Cf. ADEME, *Émissions de particules et de NO_x par les véhicules routiers* [en ligne], Les avis de l'ADEME, juin 2014, [consulté le 23 décembre 2014] .
<http://www.ademe.fr/sites/default/files/assets/documents/avis_ademe_emissions_particules_vehicules_juin2014.pdf>, p.2 : « début 2013, 61 % des véhicules légers étaient équipés de moteur diesel ». En outre, le diesel représente encore l'écrasante majorité des ventes de véhicules neufs (cf. ADEME, *Évolution du marché, caractéristiques environnementales et techniques Véhicules particuliers neufs vendus en France*, édition 2013, Valbonne, septembre 2013, p.7 : sur le graphique fourni, on peut observer que les ventes de véhicules diesel ont bondi de 33 % en 1990 à plus de 70 % à partir de 2006)

Concernant les véhicules de société, il suffit de rappeler que la TVA, aux termes de l'article 298 4 1° du CGI, est récupérable sur le carburant des véhicules roulant au diesel (totalement pour les véhicules de transport de marchandises et à hauteur de 80 % pour les véhicules de société exclus du droit à déduction) et pas sur celui des véhicules à essence, pour se faire une idée du taux de diésélisation du parc professionnel.

731Cf. RUSQUEC (J. Du), *Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale ?*, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.14 : l'auteur souligne le déséquilibre de « *l'outil de raffinage qui doit importer du diesel et exporter de l'essence* ».

732Cf. BARBUSSE (S.) et PLASSAT (G.), *Les particules de combustion automobile et leurs dispositifs d'élimination*, ADEME, Paris, 2005, p.22 et suivantes et p.118 et suivantes

733Suite à l'adoption de la loi de finances pour 2014, la TVS intègre une nouvelle composante; prévue au I de l'article 1010 du CGI, le tarif de cette composante est nettement supérieur pour les véhicules roulant au diesel. Suivant leur année de première mise en circulation, ce tarif va de 40 à 600 euros par an pour les véhicules diesel, contre 20 à 70 euros par an pour les véhicules essence. Les véhicules électriques bénéficient, en revanche, d'une exonération de cette composante.

734Cf. Loi n°2013-1278 de finances pour 2014, du 29 décembre 2013, JORF n°303 du 30 décembre 2013, p.21829 et suivantes

Cette loi a cependant maintenu les exonérations prévues à l'article 265 *bis* du code des douanes concernant, notamment, les aéronefs, les navires de pêche, la défense et le transport sur les voies navigables.

énergétiques. Celle-ci intervient à travers une modification des barèmes⁷³⁵ des taxes intérieures de consommation⁷³⁶, touchant les produits dont l'utilisation est source d'émissions de dioxyde de carbone. Logiquement, le barème de la TICPE s'en trouve modifié, l'augmentation des prélèvements sur les carburants dans les années à venir étant censée « *décourager la consommation des produits énergétiques responsables du réchauffement climatique* »⁷³⁷.

Toutefois, cet objectif a été défini de façon trop restrictive et l'on peut estimer qu'une contribution visant plus généralement les pollutions atmosphériques générées aurait été plus heureuse, les émissions de dioxyde de carbone ne représentant qu'une petite partie des pollutions dues au gazole⁷³⁸. Pire, les véhicules au gazole rejetant moins de dioxyde de carbone que les véhicules à essence du fait d'un rendement supérieur⁷³⁹, l'avantage fiscal en

735Cf. ECKERT (C.), *Rapport général fait au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire sur le projet de loi de finances pour 2014* (tome 1), Assemblée nationale, Rapport n°1428, 10 octobre 2013, p.44-45 : Contrairement à ce que pourrait laisser croire la lecture du tableau de la page 44, il n'y a pas de « *création d'un impôt sur le carbone* », mais seulement un "verdissement" des taxes existantes par une « *augmentation progressive et proportionnée au contenu de dioxyde de carbone* » des taux de certaines taxes intérieures de consommation (cf. également Projet de loi de finances, exposé général des motifs, p.91).

736En France, il existe plusieurs taxes intérieures de consommation (TIC) :

- la TICPE : visant pour l'essentiel les produits pétroliers (cf. tableaux B et C de l'article 265 du code des douanes)
- la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN) : créée par la loi de finances pour 1986, modifiée en 2007, cette taxe est prévue à l'article 266 *quinquies* du code des douanes. Elle va connaître une assez forte augmentation avec l'instauration de l'assiette carbone passant de 1,41 euro/MWh à 4,45 euros en 2016 ; on notera, néanmoins, qu'il existe encore de nombreuses exonérations dans ce cadre malgré la suppression de l'exonération en faveur des particuliers à compter du 1er avril 2014
- la taxe intérieure sur les houilles, lignites, et cokes dite « *taxe charbon* » (TICC) : prévue à l'article 266 *quinquies* B du code des douanes, ayant pour assiette les houilles, lignites et cokes utilisés comme combustibles, elle est en principe due par le fournisseur. Là encore, l'article 32 de la loi de finances pour 2014 a mis en place une augmentation du barème étalée sur 3 ans, pour passer de 2,29 euros/MWh en 2014 à 7,21 euros en 2016
- la taxe spéciale de consommation dans les départements d'Outre-Mer qui sont exonérés de TICPE : prévue à l'article 266 *quater* du code des douanes, son taux est fixé par le conseil régional et, à Mayotte, par le conseil général
- la taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE) : prévue à l'article 266 *quinquies* c du code des douanes, elle concerne les gros utilisateurs d'électricité ; elle est complétée par deux taxes locales (la taxe communale sur la consommation finale d'électricité prévue aux articles L2333-2 et suivants du CGCT et la taxe départementale sur la consommation finale d'électricité prévue aux articles L3333-2 et suivants du CGCT). Son barème n'a pas été affecté par l'introduction de l'assiette carbone, l'électricité n'étant pas considérée, en France, comme une source d'émission de gaz à effet de serre (cf. CC, 28 décembre 2000, Décision n°2000-441 DC, *Loi de finances rectificative pour 2000*, préc.).

737ECKERT (C.), *Rapport général fait au nom de la Commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire sur le projet de loi de finances pour 2014* (tome 1), Assemblée nationale, Rapport n°1428, 10 octobre 2013, p.44

738Dans le même ordre d'idée, si l'on ne prend en compte que les émissions de dioxyde de carbone, le charbon doit alors être la source d'énergie la moins taxée (cf. WIEDOW (A.), La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.23 ; CHELLIAH (R. J.), APPASAMY (P.P.), SANKAR (U.), PANDEY (R.), *Ecotaxes on polluting inputs and outputs*, préc., p.61 et suivantes).

Pourtant, il est de notoriété publique que l'utilisation du charbon, de son extraction à sa combustion, est particulièrement dommageable pour l'environnement, comme l'illustre bien l'exemple chinois.

739Cf. ADEME, *Émissions de particules des véhicules routiers* [en ligne], Les avis de l'ADEME, novembre

faveur du diesel va rester, en pratique, très substantiel par rapport aux supercarburants⁷⁴⁰.

Si l'on s'en tient à un simple examen des taux, le taux applicable aux supercarburants restera, en 2016, supérieur de près de 37% à celui du gazole et l'écart des taux en valeur absolue entre gazole et supercarburants évoluera de moins d'un demi centime d'euro par litre sur la période 2014-2016, comme l'illustre le tableau suivant :

TICPE en euro/hl (hors relèvement de 2 centimes du taux pesant sur le gazole, afin de compenser l'abandon de la taxe poids lourds ⁷⁴¹)	2014	2015	2016
Produits :			
Supercarburants (indices 11 et 11 ter du tarif des douanes)	60,69	62,41	64,12
Gazole (indice 22)	42,84	44,82	46,81
Écart en valeur absolue entre taux sur les Supercarburants et sur le gazole	17,85	17,59	17,31
Évolution de l'écart au litre entre 2014 et les années suivantes		0,26 centimes d'euro	0,54 centimes d'euros
Écart en pourcentage entre le gazole et les supercarburants	41,67%	39,25%	36,98%

Tableau établi d'après l'article 32 de la loi n°2013-1278 de finances pour 2014

Dans ces conditions, on comprend mieux pourquoi les écologistes continuent à militer

2012 [consulté le 23 décembre 2014] . <http://www.presse.ademe.fr/files/avis_ademe_diesel-1.pdf>, p.2 : « on peut souligner par ailleurs certains avantages du moteur Diesel par rapport à l'essence : rendement supérieur, réduction de la consommation de carburant et des émissions de CO₂ de l'ordre de 20% »

Ainsi, même si la combustion du diesel produit un peu plus de dioxyde de carbone que celle de l'essence, au final, pour un trajet identique et une motorisation équivalente, l'utilisation du diesel générera non seulement des économies en termes de consommation de ressources, mais également des émissions moindres de CO₂ .

740PERTHUIS (C. De), *Travaux du Comité pour la fiscalité écologique* (tome 1) [en ligne], juillet 2013, p. 35 et suivantes[consulté le 19 décembre 2013] . <http://www.comite-fiscalite-ecologique.gouv.fr/IMG/pdf/Tome_1_rapport_fiscalite_ecologique-26-07-2013.pdf> : ce rapport suggérait pourtant de coupler l'instauration d'une assiette carbone avec une réduction d'un centime par an de l'écart de taxation essence/diesel. Dans ce cadre, l'écart serait passé de près de 18 centimes en 2013 à un peu plus de 10 centimes en 2020.

Apparemment, le gouvernement a choisi de n'appliquer qu'une partie des suggestions du Comité pour la fiscalité écologique.

741Prévu par l'article 36 de la loi n°2014-1654 de finances pour 2015. Même si l'on intégrait ce relèvement, la fiscalité du gazole resterait très largement plus avantageuse que celle des supercarburants, cette dernière étant encore supérieure de 31,37 % en 2016 à celle du gazole, à quantité égale. Si l'on ajoute à cela les problématiques de récupération de TVA pour les professionnels et celles de rendement des moteurs diesel, le gazole revient – et reviendra encore probablement pour de nombreuses années - considérablement moins cher que les supercarburants.

avec autant d'ardeur pour un alignement de la taxation du gazole sur les supercarburants, d'autant que le taux réduit en faveur du gazole est loin d'être la seule "incohérence écologique" de la TICPE⁷⁴².

438. Ainsi, plusieurs produits énergétiques bénéficient d'un taux réduit (gazole non routier, fioul domestique, fioul lourd ou encore gaz naturel), très nettement inférieur au taux pesant sur les supercarburants, quand d'autres produits comme le butane, le propane et surtout le carburéacteur sont purement et simplement exonérés de TICPE. Comment expliquer de telles dérogations alors qu'il s'agit, à chaque fois, de ressources naturelles (ou de produits issus de la transformation de ces ressources) non renouvelables, dont la combustion est source de pollutions diverses et variées ?

Par exemple, la combustion du fioul - dérivé du pétrole très proche du gazole mais dont la concentration en soufre est près de 100 fois supérieure - est une source d'émissions très importante de particules fines et de soufre. Ce carburant est, malgré les effets désastreux de son usage sur l'environnement, taxé 6 fois moins que le gazole (7,64 € / hl en 2015 contre 46,82 € / hl) et 8 fois moins que les supercarburants (7,64 € / hl en 2015 contre 62,41 € / hl). Même si l'Union européenne a commencé à se saisir du problème avec la directive 2009/30/CE⁷⁴³ imposant l'usage du gazole non routier (GNR), dont la concentration en soufre est nettement inférieure, pour les véhicules non routiers, le fioul reste très utilisé pour le chauffage et par certains automobilistes peu scrupuleux "roulant au rouge".

439. Enfin, dans les cas particuliers (mais assez nombreux) d'affectation des recettes fiscales, la mise en cohérence du système fiscal interne passe également par une action au niveau de l'utilisation des revenus de la fiscalité environnementale. Il faut éviter que les éventuelles recettes issues de dispositifs fiscaux environnementaux soient affectées au financement de comportements préjudiciables pour l'environnement, compliquant non seulement l'évaluation de l'efficacité environnementale de ces dispositifs mais remettant également en cause leur légitimité. En la matière, se pose notamment, avec une réelle acuité, le problème de la définition de la pollution visée par le(s) dispositif(s) fiscal(aux) environnemental(aux), comme l'illustrent les mesures destinées à favoriser la rénovation du parc immobilier.

742Cf. BARDE (J.-P.), Une fiscalité négative : les subventions nuisibles à l'environnement, *RFFP*, n°114 avril 2011, p.33

743Directive 2009/30/CE du Parlement européen et du Conseil du 23 avril 2009 modifiant la directive 98/70/CE en ce qui concerne les spécifications relatives à l'essence, au carburant diesel et aux gazoles ainsi que l'introduction d'un mécanisme permettant de surveiller et de réduire les émissions de gaz à effet de serre, modifiant la directive 1999/32/CE du Conseil en ce qui concerne les spécifications relatives aux carburants utilisés par les bateaux de navigation intérieure et abrogeant la directive 93/12/CEE, JOUE L 140 du 5 juin 2009, p. 88 et suivantes

Si ces mesures peuvent s'avérer – relativement⁷⁴⁴- adaptées pour améliorer les performances énergétiques des immeubles, rappelons qu'elles contribuent, par l'amélioration de l'isolation, au développement d'un nouveau type de pollutions, présentant un certain danger pour la santé humaine : les pollutions de l'air intérieur. Dans ce genre de situation, il est permis de penser que l'affectation des dépenses fiscales à l'amélioration des performances énergétiques des immeubles ne présente probablement pas la pertinence que l'on serait en droit d'attendre de dispositifs fiscaux environnementaux.

440. La responsabilité de telles incohérences incombe très largement à la classe politique, dont le rôle apparaît primordial dans la mise en œuvre des dispositifs fiscaux environnementaux.

§2) Des obstacles surtout politiques à la mise en cohérence du système fiscal

441. Les aberrations en matière de fiscalité environnementale sont légions dans les systèmes fiscaux et ne sont, en pratique, pas si évidentes à corriger. Deux grands types de raisons l'expliquent.

D'une part, dans un contexte de crise économique, l'objectif environnemental est bien souvent secondaire par rapport au(x) objectif(s) économique(s) de court terme. Il pourra, notamment, s'agir de maintenir la compétitivité d'un secteur industriel (comme le secteur aérien, le secteur agricole ou le secteur de la pêche⁷⁴⁵), de garantir l'emploi ou encore d'assurer une certaine redistribution en faveur des ménages les plus modestes. Si ces objectifs ne sont pas, en tant que tels, contraires à celui de protection/préservation de l'environnement, leur réalisation est, néanmoins, susceptible d'avoir un impact environnemental négatif notable, en encourageant, dans certains cas, des comportements polluants.

À titre d'exemple, il est possible de citer les mécanismes fiscaux contribuant à alléger la charge fiscale pesant sur certaines activités économiques polluantes dans le but de sauvegarder des emplois. Ainsi, la refonte de la taxe professionnelle, à travers l'instauration d'une contribution économique territoriale, a-t-elle permis à certaines industries lourdes, très polluantes, de réaliser de substantielles économies, par la suppression des équipements et biens mobiliers⁷⁴⁶ de l'assiette d'imposition.

⁷⁴⁴En France, les dernières études montrent, en effet, que la crise qui touche le secteur de la construction, gomme en grande partie les effets incitatifs des mesures d'incitation à la construction de logements neufs. Or, parmi ces dispositifs, il en existe plusieurs destinés à encourager les constructions respectueuses de l'environnement.

⁷⁴⁵Ces trois secteurs bénéficient, par exemple, d'exonérations (pour le secteur aérien) ou de taux très réduits (secteurs agricole et de la pêche) en matière de TICPE.

⁷⁴⁶CARUANA (N.), *La réforme de la taxe professionnelle*, Mémoire de Master 2 sous la direction de LAMBERT (T.), Aix-Marseille Université, 2009, p. 26

442. D'autre part, la suppression des dispositions fiscales environnementalement dommageables impliquerait, préalablement à toute réforme, non seulement une parfaite connaissance du système fiscal existant et de ses subtilités, mais également une évaluation régulière des effets environnementaux de celui-ci. Dans les faits, les difficultés que semblent rencontrer les pouvoirs publics pour déterminer le nombre et l'étendue des dépenses fiscales peuvent laisser dubitatif quant à leur connaissance du sujet.

La fameuse apostrophe de Jacques CHABAN-DELMAS, alors Président de l'Assemblée nationale, à ses collègues députés - « *Nous allons aborder une discussion budgétaire qui va être très difficile...400 ou 450 députés se trouveront en séance, parmi lesquels 30, 40 ou 50 spécialistes...Je demande donc instamment aux 200 ou 300 autres collègues...de garder le plus grand silence* »- reste encore tristement d'actualité⁷⁴⁷ et les exemples de dispositions aux effets environnementaux désastreux, votées par des parlementaires peu au fait des questions fiscales et/ou environnementales sont nombreux.

443. Pour n'en citer que deux, il suffit de se remémorer les épisodes de la taxe sur les imprimés non sollicités et celui de l'homologation dite "N₁" de certains véhicules, jusque-là considérés comme des véhicules particuliers. Dans le premier cas, la taxe annuelle pour la participation aux coûts de collecte, de valorisation et d'élimination des imprimés non sollicités fut censurée par deux fois, à un an d'intervalle, sur le même fondement : la méconnaissance du principe d'égalité⁷⁴⁸.

444. Dans le second cas, l'extension de l'homologation dite "N₁" prévue par l'annexe II de la directive 2007/46/CE du Parlement européen et du Conseil en date du 5 septembre 2007⁷⁴⁹, à certains véhicules - breaks, monospaces, 4X4 et SUV - pourtant très polluants, a permis à de nombreux professionnels de bénéficier du régime fiscal particulièrement favorable -

747Séance du 29 octobre 1959 (JORF Débats parlementaires, Assemblée nationale, 30 octobre 1959, p. 2069)

748Censurée une première fois totalement par la décision n°2002-464 DC du 27 décembre 2002, *Loi de finances pour 2003*, préc., considérant 57, puis une seconde fois, par une réserve neutralisante dans la décision n°2003-488 DC du 29 décembre 2003, *Loi de finances rectificative pour 2003*, considérant 11 et suivants concernant les imprimés nominatifs

749Directive 2007/46/CE du Parlement européen et du Conseil du 5 septembre 2007 établissant un cadre pour la réception des véhicules à moteur, de leurs remorques et des systèmes, des composants et des entités techniques destinés à ces véhicules, JOUE L 263 du 9 octobre 2007, p.62 et suivantes : l'annexe II distingue, de façon schématique, deux grandes catégories de véhicules :

- la catégorie M : véhicules à moteur conçus pour le transport de passagers, cette catégorie étant déclinée en sous-catégories (M, M₁, M₂, M₃) en fonction du nombre de passagers et du poids maximal
- la catégorie N : véhicules à moteur conçus pour le transport de marchandises, cette catégorie étant également déclinée en sous-catégories (N, N₁, N₂, N₃) en fonction du poids maximal.

On remarquera que les véhicules « à usages multiples » ne sont pas considérés comme relevant de la catégorie M₁ si le nombre de places assises, sans compter celle du conducteur, ne dépasse pas six et si la charge utile pour les marchandises est supérieure à celle pour les passagers potentiels (cf. annexe II C 1 de la directive pour le détail de la formule de calcul retenue).

notamment du point de vue de la fiscalité environnementale⁷⁵⁰ - des véhicules utilitaires, avant que le législateur ne se saisisse du problème⁷⁵¹. Parallèlement, cette évolution administrative a aussi favorisé l'essor de ces segments chez les constructeurs, au détriment de véhicules plus respectueux de l'environnement, comme les véhicules hybrides ou électriques.

445. En outre, une évaluation des effets environnementaux de l'ensemble des dispositifs fiscaux n'existe pas encore à notre connaissance et ne semble pas être à l'ordre du jour. Elle paraît, cependant, indispensable tant dans l'optique de mieux cerner le périmètre réel de la fiscalité environnementale, que dans le but de remédier aux incohérences de certains dispositifs, voire de certaines politiques⁷⁵².

Toutefois, la question se pose de savoir si une telle évaluation sera un jour mise en place quand les simulations et évaluations économiques déjà réalisées par les administrations

750Cf. CARREZ (G.), *Rapport fait au nom de la Commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire sur le projet de loi de finances pour 2011*, Assemblée nationale, rapport n°2857, tome II, octobre 2010, p.172 et suivantes : L'exposé des motifs du projet de loi de finances pour 2011 listait pas moins de six avantages fiscaux auxquels pouvaient prétendre les contribuables du fait de « cette faille dans les nouvelles règles européennes d'homologation » (*Ibid.*, p.174) :

- récupération de la TVA,
- absence de plafond d'amortissement et de limitation dans la déduction des loyers de location et de crédit-bail,
- exonération de taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation (prévue à l'article 1010 *bis* du CGI, cette taxe est due sur les certificats d'immatriculation suivant le premier. Elle est fonction des émissions de CO₂ pour les véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire et de la puissance fiscale pour les autres),
- exonération de taxe sur les véhicules de société (cf. supra),
- exonération de malus écologique (cf. supra),
- exonération de malus annuel (prévu à l'article 1011 *ter* du CGI, cette taxe de 160 euros frappe annuellement les détenteurs de véhicules dont les émissions de CO₂ dépassent certains seuils).

On soulignera que, parmi ces avantages, les quatre derniers étaient particulièrement critiquables compte tenu de leurs objectifs spécifiquement environnementaux.

751Face à la « faille » que constituait cette possibilité d'homologation N₁, le législateur est notamment intervenu avec :

- l'article 24 de la loi n°2010-1657 de finances pour 2011 (loi du 29 décembre 2010, JORF n°302 du 30 décembre 2010, p.23033 et suivantes); cet article a ajouté un membre de phrase à l'article 1010 du CGI relatif à la TVS, assimilant « les véhicules à usages multiples (...) destinés au transport de voyageurs et de leurs bagages ou de leurs biens » à des véhicules de tourisme. D'autre part, toutes les autres dispositions fiscales relatives à cette question ont été modifiées par un renvoi à la définition de l'article 1010.

Ces modifications sont entrées en vigueur rétroactivement au 1er octobre 2010.

- le vote du budget pour 2014, un amendement de la Commission des finances de l'Assemblée nationale est venu exclure ces véhicules, soumis à la TVS depuis 2010, du bénéfice des dispositifs prévus aux articles 199 *undecies* B et 217 *undecies* du CGI, car « le financement de ce type de véhicules au titre d'investissements productifs n'apparaît guère légitime – sauf bien évidemment lorsqu'ils sont nécessaires à l'activité de l'exploitant, par exemple un chauffeur de taxi » (ECKERT (C.), *Rapport fait au nom de la Commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire sur le projet de loi de finances pour 2014*, Assemblée nationale, rapport n°1428, tome II, volume 1, octobre 2013, p.311 et suivantes)

752En matière de fiscalité de l'énergie, le charbon, en Europe, est soumis aux taux les plus faibles, alors même que c'est une source d'énergie peu performante d'un point de vue "énergétique" et très polluante (cf. supra et WIEDOW (A.), *La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale*, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.23)

fiscales et autres organismes statistiques montrent encore régulièrement leurs limites et sont, au final, peu consultées et quelquefois mal comprises par les instances politiques⁷⁵³.

Pourtant, une telle évaluation est plus que jamais nécessaire dans le cadre de la fiscalité environnementale où les dispositifs doivent être régulièrement adaptés pour faire face aux évolutions de la dégradation de l'environnement dans le temps. Comme l'a souligné monsieur MILLOCK, lors d'une intervention au Conseil d'État, à propos de la taxe carbone suédoise, le taux de cette taxe a fait l'objet d'une forte augmentation. Depuis son instauration, il a été multiplié par 4⁷⁵⁴, afin d'appréhender l'acuité grandissante de la problématique des gaz à effet de serre.

446. Quoi qu'il en soit, une telle mise en cohérence du système fiscal, par la suppression (ou l'amendement) des dispositions fiscales environnementalement dommageables, nous semble constituer un préalable nécessaire à toute mise en œuvre d'une fiscalité réellement environnementale. Selon nous, le "verdissement de la fiscalité" que certains appellent de leurs vœux, c'est-à-dire l'adaptation de certains mécanismes existants pour leur donner une dimension, au moins partiellement environnementale⁷⁵⁵, ne peut intervenir qu'ultérieurement, une fois le système globalement mis en cohérence.

Une telle chronologie se justifie également par le fait que l'administration fiscale ne doit

753 On en voudra pour preuve un exemple local, en matière de contribution économique territoriale. Le conseil municipal d'Aix-en-Provence a adopté un forfait minimum dans le haut de la fourchette prévue par l'article 1647 D du CGI, concernant la base minimale retenue pour le calcul de la cotisation foncière des entreprises. Cela ayant conduit à un quadruplement, voire un quintuplement de l'impôt supporté par de nombreuses petites entreprises, les élus interpellés se sont défendus en invoquant leurs difficultés pour comprendre les simulations communiquées par l'administration fiscale.

754 Cf. MILLOCK (K.), La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale ? , *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.20-23 : le taux est passé de 23 euros à l'origine, à 91 euros en 2010 (cf. infra).

Dans le même sens, on aurait pu citer l'exemple de la taxe suisse sur le dioxyde de carbone frappant le charbon et les combustibles (article 29 de la loi fédérale sur la réduction des émissions de CO₂ du 23 décembre 2011, Recueil Officiel 2012, p.6989, Recueil systématique 641/71). À l'origine, le montant de cette taxe était de 12 francs suisses par tonne de CO₂ (cf. BALLY (J.) et NÄGELI (B.), L'exemple suisse de la taxe sur le CO₂ et de la redevance poids lourds liée aux prestations, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.129). L'article 94 de l'ordonnance sur la réduction des émissions de CO₂ du 30 novembre 2012 (Recueil Officiel 2012, p.7005, Recueil systématique 641/711) a fixé ce montant à :

- 60 francs la tonne à compter du 1er janvier 2014
- 72 francs la tonne au 1er janvier 2016 si les émissions générées par les combustibles en 2014 sont supérieures à 76 % des émissions de 1990 (ou 84 francs si elles sont supérieures à 78 % de ces émissions de 1990)
- 96 francs la tonne au 1er janvier 2018 si les émissions générées par les combustibles en 2016 sont supérieures à 73 % des émissions de 1990 (ou 120 francs si elles sont supérieures à 76 % de ces émissions de 1990)

La taxe, dans l'hypothèse d'un succès limité de la politique de réduction des émissions de dioxyde de carbone, serait multipliée par 10 en 10 ans. On remarquera le mécanisme intéressant mis en place en 2012, prévoyant plusieurs hypothèses de taxation en fonction des émissions observées à échéance.

755 Agence européenne pour l'environnement, *Using the market for cost-effective environmental policy : market-based instruments in Europe*, préc., p.29

pas se retrouver en position d'arbitre quant aux objectifs poursuivis par le système fiscal. Elle ne dispose pas de la légitimité pour assumer une telle responsabilité et, parfois, pas même de compétences suffisantes pour mettre en œuvre les dispositions fiscales environnementales.

Sous-section 2 : **La capacité de l'administration fiscale de mettre en œuvre la fiscalité environnementale**

447. La capacité d'une administration fiscale nationale pour mettre en œuvre des dispositions fiscales environnementales est une problématique très concrète, susceptible d'être envisagée sous au moins deux angles.

D'une part, il existe un aspect relevant de la pure technique fiscale, les dispositifs fiscaux environnementaux étant, en pratique, bien souvent des mécanismes complexes tant pour les contribuables que pour l'administration fiscale; celle-ci doit être capable d'appliquer ces dispositifs (§1).

D'autre part, la mise en œuvre de dispositifs fiscaux environnementaux implique également des difficultés d'un point de vue strictement matériel concernant l'évaluation de leur efficacité et leur contrôle, compte tenu des spécificités de la fiscalité environnementale par rapport à la fiscalité budgétaire; l'administration doit, alors, avoir une capacité de contrôle (§2).

§1) **Une capacité d'application de la fiscalité environnementale**

448. Dans notre monde contemporain, caractérisé par l'explosion des budgets publics et une diversification des activités économiques, les mécanismes fiscaux sont rarement des mécanismes simples à mettre en œuvre. Comme l'a bien résumé la Commission de modernisation de la fiscalité de l'Institut de l'entreprise, « *le droit fiscal est le domaine de la complexité* »⁷⁵⁶. Ce triste constat, qui n'est pas nouveau⁷⁵⁷, s'apparenterait presque à une fatalité de nos jours.

Bien entendu, cette complexité du droit fiscal est inhérente à une branche du droit qui doit nécessairement accompagner certaines évolutions de la société⁷⁵⁸, mais elle tient également à

⁷⁵⁶Cf Commission de modernisation de la fiscalité de l'Institut de l'entreprise, *Propositions pour une réforme de la gouvernance fiscale*, préc., p. 27

⁷⁵⁷Cf. Vincent AURIOL, 2ème séance, 26 novembre 1936, JORF Débats 1936, p. 3055 : « *Ce qui caractérise, après des années d'empirisme, notre législation fiscale, ce sont les textes qui se succèdent sans s'abroger, ce sont les taxes qui se superposent sans se concilier et qui, accumulées, constituent une sorte de fiscalité gratte-ciel qui est assise lourdement sur une production haletante et sur une consommation de plus en plus accablée.* »

⁷⁵⁸Cf. LEPETIT (M.-C.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale, préc., p.68 : la directrice

d'autres facteurs : conflits idéologiques avec le questionnement sur le rôle que doit tenir l'État dans l'économie et les « *contradictions internes qui caractérisent le débat fiscal : baisse des prélèvements obligatoires et redistribution; neutralité économique et interventionnisme fiscal...* », aspects politiques avec l'instrumentalisation du droit fiscal dans une optique purement opportuniste⁷⁵⁹ ou, encore, éléments plus pragmatiques avec les problématiques de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

En matière de fiscalité environnementale, les mécanismes apparaissent même plus complexes que la moyenne car, aux "facteurs de complexité classiques", s'ajoutent les problématiques plus spécifiques de la protection/préservation de l'environnement⁷⁶⁰ et l'articulation de cet objectif avec les problématiques économiques.

449. L'exemple français de la taxe générale sur les activités polluantes, principale arme dans l'arsenal de la fiscalité environnementale française, est particulièrement édifiant. Si l'instrumentalisation de la fiscalité à des fins de protection de l'environnement commence avec la loi n°64-1245 du 16 décembre 1964 créant les Agences financières de bassin, la fiscalité environnementale française connaît une réelle consécration avec l'instauration de la TGAP; toutefois, la naissance de cette dernière a été laborieuse et ses évolutions, au cours des quinze dernières années, pour le moins erratiques.

Ainsi, le développement de la fiscalité environnementale connaît un essor en France durant les années 1990 qui voient la création d'un certain nombre de taxes – supposées - environnementales sectorielles, aux assiettes les plus disparates. Il s'agit de :

- la taxe sur le stockage des déchets ménagers avec la loi n°92-646 du 13 juillet 1992⁷⁶¹,
- la taxe sur l'élimination des déchets industriels spéciaux avec la loi n°95-101 du 2 février 1995⁷⁶²,
- la taxe sur les huiles de base générant des huiles usagées avec le décret n°86-549 du 14 mars 1986⁷⁶³,
- la taxe parafiscale sur la pollution atmosphérique avec le décret n°85-582 du 7 juin

de la législation fiscale souligne que la stabilité fiscale est particulièrement difficile à observer dans une matière où les normes changent et les matériels évoluent régulièrement.

Dans le même sens FOURNEL (J.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.70-71

759Commission de modernisation de la fiscalité de l'Institut de l'entreprise, *Propositions pour une réforme de la gouvernance fiscale*, préc., p.42

760Cf. FOURNEL (J.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale, préc., p.70

761Loi relative à l'élimination des déchets ainsi qu'aux installations classées pour la protection de l'environnement, JORF n°162 du 14 juillet 1992, p.9461, article 22-1 et suivants

762Loi relative au renforcement de la protection de l'environnement, JORF n°29 du 3 février 1995, p.1840, article 61

763Décret n°86-549 du 14 mars 1986 portant création d'une taxe parafiscale sur les huiles de base au profit de l'Agence nationale pour la récupération et l'élimination des déchets, JORF du 18 mars 1986, p.4489

1985⁷⁶⁴

- la taxe d'atténuation des nuisances sonores avec la loi n°92-1444 du 31 décembre 1992 relative à la lutte contre le bruit⁷⁶⁵, devenue depuis une taxe sur les nuisances sonores aériennes suite à la loi de finances rectificative pour 2003 du 30 décembre 2003⁷⁶⁶, entrée en vigueur le 1er janvier 2005.

A la fin des années 1990, suite au rapport de Nicole BRICQ⁷⁶⁷, ces cinq taxes ponctuelles sont réformées et regroupées par la loi de finances pour 1999⁷⁶⁸, au sein d'une nouvelle taxe globale : la TGAP. Le but du Gouvernement de l'époque était d'appliquer le principe pollueur-payeur et d'inciter les pollueurs à changer de comportement. Cependant, on peut remarquer que, assez paradoxalement eu égard à son fondement, le produit de cette TGAP, n'est, dès 1999, plus affecté aux dépenses en faveur de l'environnement, à la différence des taxes qui l'ont précédée.

450. À partir de l'an 2000, cette TGAP connaît une évolution discutable, les gouvernements successifs cherchant à étendre son champ d'application aux dégradations de l'environnement les plus diverses. Si certaines de ces tentatives se sont soldées par un échec - en 2001, une tentative d'extension faite aux consommations intermédiaires d'énergie fut censurée par le Conseil constitutionnel⁷⁶⁹ - la plupart⁷⁷⁰ furent couronnées de succès. D'une

764Prorogée par le décret n°90-389 du 11 mai 1990, cette taxe parafiscale qui frappait notamment le protoxyde d'azote fut déclarée illégale par le CE ; compte tenu de son objet – la lutte contre l'effet de serre - et de son affectation à certains services d'intérêt national, cette taxe présentait le caractère d'une imposition et ne pouvait être adoptée dans le cadre de la procédure de l'article 4 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 relatif aux taxes parafiscales (CE, 27 mars 2000, *ADEME c./ SA Hydro Agri France*, req. n°197173).

765Loi n° 92-1444 du 31 décembre 1992 relative à la lutte contre le bruit, JORF n°1 du 1er janvier 1993, p.14, article 16 et suivants

On notera que cette taxe n'est, de nos jours, plus une composante de la TGAP.

766JORF n°302 du 31 décembre 2003, p.22594, article 19 repris à l'article 1609 *quatervicies* A du CGI

767BRICQ (N.), *Rapport d'information déposé en application de l'article 145 du Règlement par la Commission des finances, de l'économie générale et du plan sur la fiscalité écologique*, préc., 175 p.

768Loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998 de finances pour 1999, JORF n°303 du 31 décembre 1998, p.20050, article 45 repris aux articles 266 *sexies* et suivants du code des douanes

769CC, 28 décembre 2000, Décision n°2000-441 DC, *Loi de finances rectificative pour 2000*, préc.

770L'extension de l'assiette de la TGAP est intervenue en plusieurs temps avec :

- la loi de financement de la sécurité sociale pour 2000 et la loi de finances rectificative pour 2000 : extension aux préparations pour lessives et adoucissants, aux matériaux d'extractions, aux produits antiparasitaires, à certains établissements classés
- la loi de finances rectificative pour 2003 : extension aux imprimés non sollicités (qu'ils soient nominatifs ou pas)
- la loi de finances pour 2005 : aux carburants ne contenant pas de biocarburants
- la loi de finances pour 2008 : intégration des lubrifiants à usage perdu dans la TGAP sur les huiles usagées
- la loi de finances pour 2009 : extension de la TGAP sur les déchets, aux installations d'élimination des déchets ménagers par incinération et extension de la TGAP sur les émissions polluantes, aux poussières totales en suspension
- la loi de finances rectificative pour 2010 : l'article 47 étend, à partir du 1er janvier 2014, la TGAP aux sacs plastiques à usage unique distribués dans les commerces
- les lois de finances pour 2014 n°2013-1278 du 29 décembre 2013 et de finances rectificative pour 2013

assiette déjà hétéroclite, on en est arrivé à une assiette quasiment illisible, avec une extension de l'assiette de la TGAP :

- à l'eau (sans que cela aboutisse pour autant à la suppression des redevances des Agences de l'eau),
- aux produits antiparasitaires,
- aux préparations pour lessives,
- aux imprimés non sollicités,
- aux distributeurs de carburants n'incorporant pas un minimum de biocarburants ou, encore,
- aux matériaux d'extraction.

Depuis, la TGAP est régulièrement modifiée et les exonérations et cas particuliers multipliés.

451. De nos jours, l'assiette de la TGAP comprend des composantes nombreuses et hétéroclites, qui n'ont aucun rapport entre elles et connaissent, de surcroît, des conditions de mise en œuvre spécifiques. Le système est devenu si complexe que le seul tarif de la TGAP remplit un tableau de plus de 3 pages et le ministère de l'économie et des finances doit élaborer annuellement une circulaire ⁷⁷¹ de près de 200 pages pour informer les opérateurs économiques et les douanes de l'État de la réglementation applicable aux composantes de la TGAP, exemples concrets et schémas à l'appui. Il ne faut, dès lors, plus s'étonner que certains auteurs aient pu qualifier, à une époque, cette taxe de « *monstre à huit têtes* »⁷⁷².

n°2013-1279 : concernant la TGAP sur les émissions polluantes, extension du périmètre de taxation à sept nouvelles substances polluantes (plomb, zinc, chrome, cuivre, nickel, cadmium et vanadium)

⁷⁷¹Par exemple :

- Circulaire n°12-013 relative à la TGAP, BO des Douanes n° 6926 du 28 mars 2012, 256 p.
- Circulaire « TGAP » du 9 avril 2013 du ministère de l'économie et des finances, 178 p. : simplification des modalités de déclaration avec le regroupement des déclarations précédentes en une seule déclaration de 6 pages
- Circulaire « TGAP » du 10 avril 2014 du ministère de l'économie et des finances, 190 p.

⁷⁷²On doit cette expression imagée au professeur MORAND-DEVILLER (cf. MORAND-DEVILLER (J.), Séance d'ouverture au colloque du 17 juin 2009, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.6), le professeur HERTZOG ayant dénoncé, quant à lui, son caractère « *baroque* » (cf. HERTZOG (R.), *Finances publiques et environnement : un couple inséparable*, préc., p.187 et 198).

Une telle description reste encore d'actualité. En effet, les efforts de simplification, avec la suppression de certains éléments de l'assiette de la TGAP par :

- la loi n°2006-1772 sur l'eau et les milieux aquatiques - soumettant à compter de 2008 les produits phyto-sanitaires à la redevance pour pollutions diffuses perçue par les Agences de l'eau - et
- la loi de finances rectificative n°2003-1312 du 30 décembre 2003 - abrogation de la TGAP relative au décollage d'aéronefs sur les aérodromes recevant du trafic public – notamment,

restent encore anecdotiques. En effet, la TGAP est encore régulièrement enrichie de nouvelles composantes (cf. supra).

De plus, on peut même se demander si les efforts de simplification ne contribuent pas, en pratique, à favoriser un éclatement (entre plusieurs administrations : douanes, Agences de l'eau, direction générale de l'aviation civile, services chargés de l'inspection des installations classées...) d'une fiscalité environnementale dont la TGAP devait, à l'origine, assurer l'unité et la cohérence.

452. Dans ces conditions, même si le cas de la TGAP française est un cas extrême, il est aisément compréhensible que la complexité des dispositifs fiscaux environnementaux implique un certain niveau de formation et de compétence de l'administration fiscale chargée de les appliquer.

Or, on peut légitimement douter que dans les pays en développement et les pays les moins avancés, où la structure étatique elle-même est parfois remise en cause, où règnent souvent corruption et népotisme - ces pays occupant les dernières places dans le triste classement établi par l'organisation non gouvernementale *Transparency International*⁷⁷³ - les agents de l'administration fiscale soient en mesure d'appliquer de tels mécanismes.

453. Qui plus est, cette complexité potentielle de la fiscalité environnementale est susceptible de nuire à son développement, les instances politiques lui préférant d'autres instruments économiques et financiers plus faciles à mettre en œuvre comme - lorsque la situation s'y prête - les prix-redevances-rémunérations.

Plus souples, plus lisibles et mieux acceptés, notamment concernant les pollutions localisées⁷⁷⁴, ces instruments s'inscrivent dans le mouvement général d'économisation du droit⁷⁷⁵ que l'on observe depuis quelques années, sous l'influence conjuguée de l'ordonnance du 1er décembre 1986 et du droit communautaire.

454. Une telle difficulté s'avère d'autant plus délicate à surmonter que la fiscalité environnementale, telle qu'on l'a définie, repose sur une évaluation de l'efficacité

773Corruption : la France 22ème du classement mondial 2013 [en ligne], *Le Point*, 3 décembre 2013 [consulté le 10 janvier 2014] .<http://www.lepoint.fr/monde/corruption-la-france-22e-du-classement-mondial-2013-03-12-2013-1764370_24.php> : Classement international du degré de perception de la corruption par les agents économiques au sein de la vie publique de 177 États, établi sur la base « de données recueillies par treize organisations internationales ». On notera que « selon l'organisation, près de 70 % des nations dans le monde connaissent un "problème sérieux" de vénalité parmi leurs fonctionnaires. Et aucun des 177 pays étudiés en 2013 n'obtient un score parfait ».

Bien que les pays ayant les plus sérieux problèmes de corruption soient, sans grande surprise, les pays les plus pauvres (pays en guerre et PED notamment), les pays en transition comme la Chine ou la Russie se révèlent encore particulièrement corrompus. Ces deux États occupent respectivement les 80ème et 127ème places, malgré leurs efforts pour lutter contre la corruption.

On notera également à titre d'illustration de cette problématique de corruption, mais d'un point de vue transnational, le rapport de l'OCDE sur la corruption transnationale (OCDE, *Rapport sur la corruption transnationale Une analyse de l'infraction de corruption d'agents publics étrangers*, Éditions de l'OCDE, Paris, 2014, p.8-9 : rapport édifiant quant à l'ampleur des pratiques de corruption des grandes entreprises).

774Cf. FIALAIRE (J.), Les impératifs juridiques des choix des modes de gestion : régie ou gestion déléguée – impôt et prix, in *Le financement des services publics locaux*, actes du colloque d'Angers du 1er octobre 2009, sous la direction de LONG (M.), LGDJ, Collection Décentralisation et développement local, 2010, p.39 et suivantes

775HERTZOG (R.), Prix et gestion du service public local : stratégies pour de libres choix des autorités locales, préc., p.9-24 : l'auteur insiste sur le fait que le mode de financement d'avenir des services publics locaux est le prix (sachant que la catégorie prix mériterait des subdivisions en fonction des finalités poursuivies) car, mieux accepté, il permet de responsabiliser les consommateurs dans un contexte où la pression fiscale est déjà très importante.

environnementale des dispositifs mis en œuvre. La complexité de ces dispositifs fiscaux se double d'une problématique matérielle d'évaluation et de contrôle.

§2) Une capacité de contrôle de l'administration

455. La fiscalité environnementale se caractérise par son objectif de protection/préservation de l'environnement et, plus concrètement, par une efficacité environnementale. De ces prémices, on peut déduire que les administrations fiscales nationales vont se trouver confronter, outre les problématiques d'application de textes souvent complexes, à des difficultés beaucoup plus concrètes de contrôle de l'efficacité environnementale des dispositifs fiscaux environnementaux.

Un tel contrôle soulève des questions de plusieurs ordres : comment évaluer l'efficacité environnementale des dispositifs fiscaux environnementaux ? Comment contrôler l'application par les contribuables de ces dispositifs⁷⁷⁶ ? Comment détecter les éventuelles fraudes ? Néanmoins, ces multiples questions se résument, en réalité, à une problématique unique de mesure des effets sur l'environnement des dispositifs fiscaux environnementaux.

456. Une telle évaluation passant par une expertise scientifique et technique apparaît comme une mission totalement nouvelle et sans grand rapport avec les missions traditionnelles d'une administration fiscale. En effet, si les administrations fiscales nationales semblent assez bien armées pour déterminer le rendement d'un impôt ou, dans une moindre mesure, le coût d'une dépense fiscale, on peut douter qu'elles disposent des moyens techniques (et même humains) pour déterminer l'efficacité environnementale d'un dispositif fiscal. Certains députés ont, par exemple, souligné que « *l'administration des douanes était complètement incapable de contrôler la réalité des déclarations de TGAP* »⁷⁷⁷.

Or, toutes les questions se posant en matière de contrôle, de la détermination du caractère environnemental d'un dispositif à l'évaluation de l'ampleur de la fraude, passent par la capacité de l'administration à mesurer les effets sur l'environnement des dispositifs fiscaux. Faut-il pour autant en conclure que les administrations fiscales nationales ne sont pas susceptibles de mettre en œuvre une fiscalité environnementale ?

776Cf. COSSIN (J.-P.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale, préc., p.75 : « *l'exhaustivité du recouvrement dépend de la capacité des services à effectuer des contrôles et des enquêtes pour identifier d'éventuels non déclarants. La difficulté provient de l'absence de moyens de recouvrement* » doublée, en l'occurrence, de la problématique d'une nécessaire expertise scientifique. Par exemple, l'auteur souligne les problèmes tenant à l'assiette qui impliquent notamment « *des capacités de mesure sophistiquées et des analyses régulières* ».

777Cf. CARREZ (G.), Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.58

457. Tel ne nous semble pas être le cas dès lors qu'est admise l'idée d'un changement de paradigme, la mesure de l'efficacité d'un dispositif fiscal environnemental n'intervenant plus à l'aune des rentrées fiscales, mais de ses effets sur l'environnement. Il est, alors, possible d'envisager plusieurs solutions de la création d'une administration spécialisée comme la douane française, à la fois administration fiscale et économique⁷⁷⁸, à un renforcement des liens pouvant exister entre les administrations fiscales et les services du ministère de l'environnement, par exemple. Il serait même possible de concevoir une délégation de tout ou partie de cette mission d'évaluation à des acteurs du secteur privé : entreprises dans le cadre d'une externalisation à l'image du partenariat public/privé qui avait été signé pour la taxe nationale sur les véhicules de transport de marchandises⁷⁷⁹ dite "écotaxe poids lourds" en France⁷⁸⁰ ou représentants de la société civile, dont l'influence ne cesse de se développer parallèlement à l'émergence, notamment en matière fiscale, de la notion de gouvernance⁷⁸¹.

458. Toutefois, cette problématique d'évaluation de l'efficacité environnementale des dispositifs fiscaux apparaît comme un facteur supplémentaire contribuant à considérablement réduire le champ d'application géographique de la fiscalité environnementale. Comme l'ont très justement souligné les auteurs de l'ouvrage *Ecotaxes on polluting Inputs and Outputs*⁷⁸², les mécanismes fiscaux retenus doivent être non seulement adaptés à la problématique environnementale visée, mais également aux spécificités locales et aux capacités de l'administration qui devra les appliquer. Ces auteurs estiment ainsi qu'en Inde, il ne serait pas

778 <http://www.douane.gouv.fr/articles/a11079-la-douane-missions-et-organisation>

779 Mise en place par la loi de finances pour 2009 (loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008) à l'article 153 repris aux articles 269 à 283 *quinquies* du code des douanes. Cette taxe se voulait une extension du dispositif expérimental qui aurait dû être mis en place en Alsace (Taxe poids lourds alsacienne prévue à l'article 285 *sexies* du code des douanes, issu de l'article 27 de la loi relative à la sécurité et au développement des transports (loi n°2006-10 du 5 janvier 2006)).

Cette taxe était censée couvrir les coûts d'entretien du réseau routier, inciter au ferroutage et dégager de nouvelles ressources pour financer les infrastructures. Elle était assise sur le nombre de kilomètres parcourus sur le réseau routier concerné et certaines caractéristiques des poids lourds de plus de 3,5 tonnes.

780 Cf. KLÈS (V.), *Rapport fait au nom de la Commission d'enquête sur les modalités du montage juridique et financier et l'environnement du contrat retenu in fine pour la mise en œuvre de l'écotaxe poids lourds*, Sénat, rapport n°543 (tome 1), 21 mai 2014, p. 14 et suivantes : l'auteur rappelle la procédure qui a conduit, à l'issue d'un appel d'offres, à retenir l'entreprise *AUTOSTRADA PER L'ITALIA* qui créa en 2011 la société *ECOMOUV*. Ce partenariat avait été signé pour 159 mois (21 mois de déploiement et 11 ans et demi d'exploitation).

781 On remarquera, notamment, le rôle très important joué par les associations de contribuables dans certains pays comme :

- l'Allemagne : le *Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.*, association d'utilité publique fondée en 1949, exerçant un lobby puissant tant au niveau fédéral, qu'au niveau fédéré avec des associations locales dans chaque *Land* (cf. <http://www.steuerzahler.de/BdSt-Portraet/1272b490/index.html>)
- la Grande-Bretagne où les associations professionnelles (*British Taxpayers, Association of Tax Technicians...*) et de contribuables (*The Taxpayers' Alliance* par exemple) jouent un rôle important.

Cf. infra

782 CHELLIAH (R. J.), APPASAMY (P.P.), SANKAR (U.), PANDEY (R.), *Ecotaxes on polluting inputs and outputs*, préc., 209 p.

possible de mettre en place des systèmes de type déclaratif, compte-tenu de la place prépondérante du secteur informel et des moyens limités dont dispose l'administration fiscale indienne⁷⁸³.

D'autre part, examinant de façon très poussée le "point de fiscalisation" le plus réaliste dans une puissance émergente comme l'Inde, ils se penchent sur différents types de dégradations de l'environnement susceptibles de donner lieu à l'instauration de dispositifs fiscaux environnementaux. Il est intéressant de remarquer que, pour ces auteurs, le Gouvernement indien ne peut, ni même ne doit, s'occuper de l'ensemble des problèmes de pollution; ils écartent notamment toutes les problématiques de pollutions globales. Ils justifient cette position en se fondant sur le fait que les Conventions internationales relatives à l'environnement prévoient, dans le cadre du développement durable, une assistance des pays industrialisés développés en la matière.

On peut raisonnablement penser que cette position est, en réalité, fondée sur une vision pragmatique, pour ne pas dire cynique : seules les atteintes à l'environnement les plus graves et les plus localisées sont susceptibles de tomber sous le coup d'une fiscalité environnementale au champ d'application restreint par les impératifs humains et techniques d'un pays en développement.

459. S'ils s'intéressent aussi longuement à la problématique de l'exploitation et de l'utilisation du charbon⁷⁸⁴, c'est probablement parce qu'il n'existe qu'un peu moins de six cents mines en Inde, pour la plupart nationalisées et exploitées dans le cadre de concessions. Dès lors, la création d'une contribution inversement proportionnelle à la pureté du charbon extrait,

783CHELLIAH (R. J.), APPASAMY (P.P.), SANKAR (U.), PANDEY (R.), *Ecotaxes on polluting inputs and outputs*, préc., p.39 : en revanche, des taxes sur les intrants et les émissions peuvent être plus mises en place.

Cf. dans le même sens Commission mondiale sur l'environnement et le développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.), *Our Common Future*, préc., notamment p.92 et suivantes : les auteurs dénoncent les problèmes de manque d'information, les lacunes techniques et les faiblesses politiques et institutionnelles des PED en matière de commerce international ou encore concernant la politique agricole (*Ibid.*, p.138); un tel constat peut, pour l'essentiel, être étendu à la matière fiscale.

ou encore LEROY (M.), *La sociologie de l'impôt*, préc., p.42 et suivantes : prenant l'exemple de la Mauritanie qui a une législation fiscale très inspirée du droit français, l'auteur souligne « l'inefficacité économique et l'iniquité du système fiscal (...) du fait de la gestion administrative de l'impôt » (*Ibid.*, p.42). Cela s'explique tant du point de vue du développement du secteur informel que de celui de la pauvreté du pays « [justifiant] d'une certaine façon la fraude, la corruption et les arrangements "réalistes" opérés en dehors du droit » (*Ibid.*, p.46).

Dans ce genre de contexte, il nous paraît difficilement concevable de mettre en œuvre des dispositifs fiscaux environnementaux complexes et souvent régressifs.

784CHELLIAH (R. J.), APPASAMY (P.P.), SANKAR (U.), PANDEY (R.), *Ecotaxes on polluting inputs and outputs*, préc., p.61 et suivantes

Dans le même sens OCDE, *L'économie politique des taxes liées à l'environnement*, Éditions de l'OCDE, Paris, 2006, p.22 : l'OCDE souligne que toutes les taxes environnementales n'impliquent pas des coûts administratifs élevés et donne, notamment, l'exemple des accises sur les carburants. Généralement, ce sont les mécanismes, plus complexes, d'exemptions et autres aménagements en faveur de la compétitivité, qui posent problème de ce point de vue.

imputée aux concessionnaires de ces mines, semble relativement aisée à envisager. Une telle contribution permettrait non seulement d'encourager l'exploitation du minerai le plus pur – une grande partie du charbon extrait en Inde est de qualité inférieure et présente une forte teneur en cendres – mais également de financer un enrichissement du charbon. Ce procédé, en limitant la teneur en cendres du charbon, réduit les coûts de transport, la pollution lors de ce transport et améliore la combustion.

Pour autant, on peut s'interroger sur l'efficacité d'une telle taxe quand l'Inde, malgré la richesse de son sous-sol, reste très dépendante du charbon importé pour faire face à des besoins énergétiques croissants. Dans ces conditions, faudrait-il étendre cette taxe aux importations ? Les auteurs de cet ouvrage éludent cette question, pourtant cruciale du point de vue environnemental.

460. Pour y répondre, il apparaît nécessaire de se pencher sur la problématique des contraintes existant en droit international, susceptibles de limiter les possibilités de mise en œuvre de dispositifs fiscaux environnementaux.

Section 2 : La mise en œuvre de la fiscalité environnementale dans le contexte international

461. Du point de vue du droit international, deux types de problématiques doivent être envisagées. D'une part, va se poser la question de la compatibilité des dispositifs fiscaux environnementaux avec les règles du droit international (sous-section 1), dans le cadre d'une économie globalisée, fondée sur le principe du libre échange.

D'autre part, l'existence d'une fiscalité environnementale dans un État, voire dans un groupement d'États, pourrait donner lieu à des phénomènes de "dumping fiscalo-environnemental"⁷⁸⁵ et d'évasion fiscale. Face à ce risque, il apparaît indispensable de se pencher sur la réponse que peuvent -pourraient ?- potentiellement donner les États, sur la scène internationale, face aux problématiques de délocalisation des pollutions et autres dégradations de l'environnement(sous-section 2).

⁷⁸⁵On aurait pu choisir de parler d'écodumping fiscal ; toutefois, la relation entre les dimensions écologique et fiscale nous paraissait moins évidente dans une telle locution.

Sous-section 1 : **La compatibilité de la fiscalité environnementale avec les règles du droit international**

462. Point n'est besoin de revenir longuement sur la hiérarchie des normes pour souligner que les règles du droit international conventionnel s'imposent, en principe, dans les ordres internes des États signataires. Or, peu après la fin de la seconde guerre mondiale avec la signature de l'*Accord général sur les tarifs douaniers et le commerce* (AGETAC) plus connu sous l'acronyme anglais GATT⁷⁸⁶ et, surtout, après l'effondrement du modèle soviétique au début des années 1990, le droit du commerce international a connu un tournant libéral très marqué.

De nos jours, le droit du commerce international promeut la liberté des échanges suivant deux grands axes : l'abaissement des droits de douane et l'interdiction des restrictions et autres entraves aux échanges. Dans ce cadre, les dispositifs fiscaux environnementaux nationaux apparaissent, *a priori*, peu compatibles avec des règles censées favoriser le libre échange (§1).

Néanmoins, la plupart des conventions internationales prévoient également des clauses de réserve assurant aux États parties une certaine marge de manœuvre. En outre, dans le cadre des organisations interétatiques très intégrées comme l'Union européenne, il existe même certains mécanismes d'harmonisation. Selon la doctrine majoritaire, des mesures fiscales environnementales seraient susceptibles d'être justifiées au regard de telles clauses et mécanismes.

L'existence de telles possibilités d'aménagement (§2) amène, dès lors, à nuancer considérablement l'incompatibilité apparente des dispositifs fiscaux environnementaux avec les règles du commerce international.

§1) Une incompatibilité *a priori* des dispositifs fiscaux environnementaux avec les règles du droit international

463. Du point de vue du commerce international, il existe un certain nombre de conventions internationales spécifiques organisant les relations entre les États signataires. Certaines sont mondiales comme les accords du GATT, alors que d'autres ne sont que régionales; on peut, notamment, penser aux accords de libre échange, comme l'Espace

⁷⁸⁶Les *Accords de Bretton Woods* organisèrent une transition vers le libre échange à travers l'action de trois piliers institutionnels : GATT, Fonds Monétaire International et Banque Mondiale.

Ces deux dernières institutions virent leur rôle évoluer dans le sens d'une meilleure prise en compte de la problématique du développement dans le cadre du consensus de Washington des années 1980. Cette problématique fut, néanmoins, interprétée comme passant par une certaine orthodoxie budgétaire.

économique européen, ou aux unions douanières, comme l'Union européenne, qui existent, de nos jours, sous toutes les latitudes.

D'autre part, il existe des traités internationaux qui, sans avoir nécessairement pour objet le commerce international, ont des conséquences importantes sur les échanges. On peut prendre l'exemple des *Accords sur les services aériens* qui organisent le transit des aéronefs sur le territoire des États tiers. Ces accords bilatéraux entre États sont souvent interprétés à la lumière de l'article 15 de la *Convention de Chicago* du 7 décembre 1944 *relative à l'aviation civile internationale* qui prévoit, *in fine*, qu' « aucun droit, aucune taxe ou autre charge motivés uniquement par le transit, l'entrée ou la sortie, ne seront imposés par un État contractant, ni aux aéronefs d'un autre État contractant, ni aux personnes et biens se trouvant à bord desdits aéronefs »⁷⁸⁷. Concrètement, cet article implique que les pays de transit ne peuvent, en principe, pas taxer le kérosène se trouvant dans les réservoirs des avions de ligne.

Une telle disposition est particulièrement dommageable dans la mesure où certains pays, de par leur localisation géographique, sont de véritables "plaques tournantes" du transport aérien, supportant l'essentiel de la pollution sans pouvoir envisager d'utiliser la fiscalité pour dissuader les nombreux appareils étrangers de faire escale sur leur territoire. Ainsi, la Norvège, qui a essayé de soumettre l'ensemble des vols à une taxe environnementale sur le kérosène, a dû, au final, se contenter d'imposer une taxe sur les seuls vols intérieurs⁷⁸⁸ et, plus récemment, l'Union européenne est entrée dans une guerre larvée avec la Chine et les États-Unis à ce sujet.

464. Ces traités internationaux, aussi divers soient-ils, n'en présentent pas moins un point commun : d'inspiration libérale, ils organisent de façon plus ou moins aboutie la liberté des échanges entre les parties signataires.

Des dispositions fiscales environnementales nationales, qu'il s'agisse de prélèvements fiscaux ou de dépenses fiscales, sont susceptibles d'être incompatibles avec les règles posées par de telles conventions. Les prélèvements fiscaux environnementaux, qui interviennent dans le cadre des droits de douane sur des produits importés considérés comme polluants, vont assez logiquement aller à l'encontre des règles prévoyant un abaissement (comme le GATT) ou une suppression (comme les accords régionaux de libre échange et les unions douanières) des droits de douane. Plus paradoxalement, même des dispositifs fiscaux environnementaux (prélèvements ou dépenses fiscales) s'appliquant au sein d'un État sont susceptibles de contrevenir à certaines règles-types, que l'on retrouve dans ces conventions internationales :

787JORF du 3 juin 1947, p.5092

788Cf. OCDE, L'économie politique des taxes liées à l'environnement, préc., p.134 et suivantes

les règles interdisant les entraves⁷⁸⁹ et les règles proscrivant les subventions aux exportations⁷⁹⁰.

En effet, ces conventions internationales, dans le souci de favoriser les échanges et de lutter contre le protectionnisme, prévoient généralement l'interdiction des mesures nationales pouvant s'apparenter à une entrave aux échanges. Peuvent entrer dans cette catégorie, aux contours volontairement imprécis, les mesures nationales les plus diverses allant des réglementations techniques aux prélèvements fiscaux. Dans ce cadre, il est assez facile d'entrevoir dans quelle mesure des taxes environnementales qui pèseraient sur des produits importés jugés polluants, pourraient être contestées. Pire, les États étrangers auront tendance à remettre systématiquement en cause, sur le fondement des restrictions injustifiées aux échanges, tous les prélèvements fiscaux environnementaux qui pourraient être défavorables à l'une de leurs industries.

Quant aux dépenses fiscales, elles sont également susceptibles de soulever une opposition, mais sur un autre fondement : l'interdiction des subventions à l'exportation, dès lors que l'industrie qui en bénéficie est une industrie exportatrice. Pour s'en convaincre, il suffit d'observer les rapports très conflictuels, depuis quelques années, entre l'Union européenne et la Chine à propos des subventions à l'industrie photovoltaïque⁷⁹¹.

465. Dans ces conditions, le champ d'application des dispositifs fiscaux environnementaux semble être limité; seraient seulement susceptibles d'être instaurés des dispositifs fiscaux environnementaux ayant une influence strictement limitée aux productions et activités nationales. Dès lors qu'un marché dépasserait les frontières d'un État, il ne serait plus possible d'envisager la mise en œuvre de dispositifs fiscaux environnementaux.

A l'heure de la globalisation, une telle incompatibilité pourrait constituer un obstacle dirimant à l'émergence d'une fiscalité environnementale, si n'existaient de nombreux aménagements à ces règles de base.

789On peut citer à titre d'exemple :

- les art. XI des accords du GATT de 1994 sur l'« *élimination générale des restrictions quantitatives* » et suivants, ainsi que l'art. XXXVII prévoyant un régime de faveur (passant notamment par un abaissement des droits de douane (§1 a)) et une abstention de création de nouvelles mesures fiscales (§1 c)) au détriment des PED
- ou encore art. 34 et 35 du TFU (cf. infra)

790Cf. notamment art. XVI des accords du GATT de 1994, spécifiquement sur les subventions, et suivants

791GARRIC (A.), Pourquoi l'Europe s'attaque-t-elle au solaire chinois ? [en ligne], *Le Monde.fr*, [consulté le 6 décembre 2013] . <http://www.lemonde.fr/planete/article/2012/09/06/pourquoi-l-europe-s-attaque-t-elle-au-solaire-chinois_1756545_3244.html> : face aux pratiques de dumping des producteurs de panneaux photovoltaïques chinois, qui bénéficient d'aides de la part des pouvoirs publics, la Commission a instauré, à l'instar des États-Unis, des droits anti-dumping atteignant jusqu'à 47 % du prix des panneaux. Il s'agit de sauver une industrie européenne moribonde, dans un marché saturé et devenu moins favorable du fait d'une réduction généralisée en Europe, des dépenses fiscales, notamment en faveur des énergies renouvelables.

§2) Des possibilités d'aménagement permettant de nuancer l'incompatibilité apparente des dispositifs fiscaux environnementaux avec les règles du commerce international

466. Des règles contraignantes existant en droit international, faut-il déduire que les États ont renoncé à la totalité de leur souveraineté fiscale ? Tel n'est pas le cas dans la mesure où la plupart des conventions internationales, organisant les rapports entre États et susceptibles d'avoir une incidence fiscale, prévoient des clauses de réserve de compétence (α).

D'autre part, dans certaines organisations intégrées, on rencontre également des situations où est envisagée une harmonisation des fiscalités des États membres, impliquant la mise en œuvre d'une sorte de fiscalité supra-étatique, dont les grandes lignes sont fixées au niveau de l'organisation (β).

α) L'existence de clauses de réserve de compétence au profit des États membres

467. Dans le sillage de l'évolution d'un droit international accordant de plus en plus de place à la protection de l'environnement⁷⁹², la plupart des conventions internationales comprennent des clauses de réserve, permettant de ménager la souveraineté des États dans des domaines particulièrement sensibles, comme la santé humaine ou l'environnement.

Même si l'usage de ces clauses reste très encadré, afin d'éviter qu'elles ne servent de prétexte pour éluder l'application des clauses contraignantes de la convention, elles sont généralement susceptibles de fonder des mesures environnementales.

468. Par exemple, l'article XX des accords du GATT de 1994⁷⁹³ est particulièrement révélateur en la matière. Il dispose que :

« sous réserve que ces mesures ne soient pas appliquées de façon à constituer soit un moyen de discrimination arbitraire ou injustifiable entre les pays où les mêmes conditions existent, soit une restriction déguisée au commerce international, rien dans le présent Accord [le GATT] ne sera interprété comme empêchant l'adoption ou l'application par toute partie contractante des mesures :

⁷⁹²À titre d'illustration, on notera la création d'un Comité du commerce et de l'environnement au sein de l'Organisation mondiale du commerce.

⁷⁹³Cf. BERLIN (D.), *Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures*, préc., p.48 et suivantes : l'auteur souligne, au demeurant, qu'avant de s'interroger sur une éventuelle justification au regard de l'article XX, il peut être possible, le cas échéant, de considérer une taxe environnementale comme une taxation compensatoire, fondée sur l'article II §2 a) du GATT.

(...)

b) nécessaires à la protection de la santé et de la vie des personnes et des animaux ou à la préservation des végétaux;

(...)

g) se rapportant à la conservation des ressources naturelles épuisables, si de telles mesures sont appliquées conjointement avec des restrictions à la production ou à la consommation nationales. ... »

Cet article, envisageant les deux pans de la protection de l'environnement - lutte contre les pollutions et préservation des ressources naturelles - autorise les États à déroger aux règles générales du GATT.

Cette possibilité est, certes, encadrée par deux conditions cumulatives :

- la mesure doit être justifiée au regard des exceptions de l'article XX : « *un lien substantiel doit être établi entre la mesure commerciale et l'objectif environnemental* »⁷⁹⁴
- elle ne doit constituer ni une discrimination arbitraire ou injustifiable entre États, ni une restriction déguisée au commerce international : fondée sur l'exigence de bonne foi, cette condition implique une sanction des abus.

Toutefois, la simple existence d'un tel article illustre bien le fait que les règles du commerce international ne représentent pas un obstacle insurmontable à la mise en œuvre de dispositifs fiscaux environnementaux⁷⁹⁵. Cet article n'est, depuis le cas dit "*thon-dauphin*" des années 1990⁷⁹⁶, plus un simple article de forme. En effet, dans plusieurs affaires soumises à l'Organe de règlement des différends, des États membres ont obtenu que la réglementation environnementale qu'ils avaient unilatéralement définie, fût considérée compatible avec les accords du GATT sur le fondement de cette disposition.

469. Par exemple, dans l'affaire *États-Unis – Prohibition à l'importation de certaines crevettes et de certains produits à base de crevettes*⁷⁹⁷, une loi américaine prévoyait

⁷⁹⁴OMC et PNUE, *Commerce et changement climatique*, Suisse, 2009, p. 120

⁷⁹⁵*Ibid.*, p.118 et suivantes : examinant notamment les mécanismes de taxe carbone, les auteurs estiment que, même en cas d'incompatibilité avec l'une des dispositions fondamentales (articles Ier, III (principe de traitement national) ou IX), ils peuvent être justifiés sur le fondement de l'article XX paragraphes b) et g)

⁷⁹⁶Revirement sur l'interprétation de cet article autorisant des mesures restrictives sur son fondement. Toutefois, l'embargo unilatéral décrété par les États-Unis à l'encontre des pays utilisant des filets dérivants pour la pêche au thon - dont les dauphins sont également victimes - est considéré trop restrictif pour entrer dans ce cadre (cf. BONTEMS (P.) et ROTILLON (G.), *L'économie de l'environnement*, préc. p.90).

⁷⁹⁷ORD, 6 novembre 1998, Différends n°58 (et 61), WT/DS58/AB/R, §186 notamment : l'Organe d'appel a donné tort aux États-Unis en se fondant sur le fait qu'il existait une discrimination entre les pays des Caraïbes et de l'Atlantique Ouest auxquels les États-Unis avaient accordé une assistance technique pour la mise en

l'interdiction d'importation de crevettes par des pays ne justifiant pas de la mise en place de dispositifs de protection des tortues marines dans le cadre de la pêche à la crevette. Cette loi fut contestée par plusieurs États du Sud Est asiatique. Même si l'ORD a fini par donner tort aux États-Unis, un principe important fut rappelé à l'occasion de cette affaire : la liberté des États membres dans la définition de leur politique de protection de l'environnement, sous la seule réserve du respect des principes de base fixés par le GATT⁷⁹⁸. Seules sont susceptibles d'être sanctionnées les discriminations injustifiées ou disproportionnées par rapport à l'objectif de protection de l'environnement défini.

Il est très intéressant de remarquer qu'en l'espèce, l'interdiction d'accès au marché n'est pas considérée comme *a priori* incompatible avec les règles du GATT alors qu'elle s'avère extrêmement restrictive. Cette interdiction, fondée sur la méthode de pêche employée, repose, en effet, sur une lecture particulièrement extensive de l'article XX dont on aurait pu penser qu'il ne visait que les caractéristiques finales du produit et ne portait pas sur le processus et les méthodes d'obtention⁷⁹⁹.

470. De là à en déduire qu'un simple dispositif fiscal environnemental, en principe beaucoup moins restrictif qu'une mesure d'interdiction, pourrait parfaitement être justifié sur le fondement de l'article XX, il n'y a qu'un pas que nous n'hésiterons pas à franchir, à l'instar de nombreux membres de la doctrine⁸⁰⁰. Une telle position se comprend parfaitement si l'on

place de dispositifs de protection des tortues de mer (les dispositifs d'exclusion des tortues) et des délais, et les pays asiatiques (Thaïlande, Malaisie, Inde et Pakistan) qui n'en avaient pas bénéficié.

Cf. OMC et PNUE, *Commerce et changement climatique*, Suisse, 2009, p.119 et suivantes

798Ibid., §185 : « *En formulant ces conclusions, nous tenons à insister sur ce que nous n'avons pas décidé dans cet appel. Nous n'avons pas décidé que la protection et la préservation de l'environnement n'ont pas d'importance pour les Membres de l'OMC. Il est évident qu'elles en ont. Nous n'avons pas décidé que les nations souveraines qui sont Membres de l'OMC ne peuvent pas adopter de mesures efficaces pour protéger les espèces menacées telles que les tortues marines. Il est évident qu'elles le peuvent et qu'elles le doivent. Et nous n'avons pas décidé que les États souverains ne devraient pas agir de concert aux plans bilatéral, plurilatéral ou multilatéral, soit dans le cadre de l'OMC, soit dans celui d'autres organismes internationaux, pour protéger les espèces menacées ou protéger d'une autre façon l'environnement. Il est évident qu'ils le doivent et qu'ils le font.* »

799En outre, on remarquera que l'article XX, à l'origine, ne visait que les ressources minérales. S'appuyant sur les évolutions de la problématique environnementale et les références au développement durable dans le préambule des accords du GATT de 1994, l'ORD a estimé que les ressources biologiques pouvaient être également incluses dans le périmètre de cette réserve (cf. BOISSON de CHAZOURNES (L.) et MALJEAN-DUBOIS (S.), *Principes du droit international de l'environnement, Jurisclasseur Environnement et Développement durable*, cote 01, 2011, §41).

800Cf. par exemple, Roland ISMER et Karsten NEUHOFF (ISMER (R.) et NEUHOFF (K.), *Border Tax Adjustments : a Feasible way to Address Nonparticipation in Emission Trading*, Université de Cambridge, Cambridge Working Papers in Economics CWPE 0409, 2004, 42 p.) proposent, notamment, l'instauration de droits de douane aux importations aux frontières de l'Union européenne, afin de compenser les obligations résultant du protocole de Kyoto pour les industriels européens (cf. infra *Taxe Cambridge*). Selon eux, de tels droits seraient parfaitement justifiés au regard de l'art. XX (*Ibid.*, p.18 et suivantes).

Toutefois, ces auteurs remarquent que l'"exception environnementale" sera d'autant plus facile à invoquer que les États en cause sont également parties aux accords de Kyoto (*Ibid.*, p.23 ; cf. également doctrine de l'estoppel supra). Les obligations résultant de ces accords étant, *a priori*, étrangères aux États non signataires,

replaces la fiscalité environnementale au sein de la catégorie plus large des instruments économiques et financiers utilisés dans le cadre de la protection de l'environnement.

471. Un parallèle intéressant peut être dressé avec le droit de l'Union européenne⁸⁰¹. Dans l'optique de parvenir à une union politique par l'économie⁸⁰², toute mesure qui pourrait nuire aux grandes libertés de circulation consacrées par les Traités est, en principe, sanctionnée, notamment au titre de⁸⁰³ :

- l'interdiction des droits de douane et des taxes d'effet équivalent à des droits de douane⁸⁰⁴,
- de l'interdiction des impositions intérieures discriminatoires⁸⁰⁵,
- de l'interdiction des restrictions quantitatives et des mesures d'effet équivalent à des restrictions quantitatives⁸⁰⁶ ou
- de l'interdiction des aides d'État⁸⁰⁷.

Dès lors, plusieurs situations peuvent être distinguées, suivant que la mesure fiscale

il faudra démontrer de façon indiscutable que le motif environnemental invoqué est pertinent.

On notera, néanmoins, que même dans le cadre des accords de Kyoto, il existe des clauses en faveur des PED, à l'instar de l'article XXXVII des accords du GATT. Dès lors, dans tous les cas impliquant des PED, nous semble-t-il, il sera impératif de prouver la pertinence de la mesure en s'appuyant sur les exceptions de l'article XX.

On remarquera également qu'une telle solution serait particulièrement adaptée dans la mesure où la fixation des droits de douane dans l'Union européenne se fait à la majorité qualifiée (lecture combinée de l'article 16 §3 du TUE et de l'article 31 du TFUE).

Dans le même sens BERLIN (D.), *Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures*, préc., p.50 : « *il ne fait guère de doute que [l'exception de l'article XX g)], qui a servi à sauver plusieurs législations environnementales américaines, puisse couvrir une taxation carbone à la frontière, fût-elle déclarée préalablement discriminatoire ou protectrice, pour autant qu'elle s'applique également à la production nationale* ».

801Nicolas THERY parle d'une « *convergence étonnante des jurisprudences OMC et européenne sur la question des taxes environnementales* » (cf. THERY (N.), *Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures*, préc., p.56).

802Cf. ATTALI (J.), *Une autre Europe est urgente*, *L'Express*, n°3314, 7 janvier 2015, p.106

803On pourrait également envisager les interdictions des restrictions à la libre prestation de service prévues à l'article 56 du TFUE (voire celles à la liberté d'établissement de l'article 49 ; cf. SADELEER (N. De), *La protection de l'environnement à l'épreuve des libertés d'établissement et de circulation des services*, *Aménagement Environnement*, 2009/3, p.183-187 : à propos de la directive 2006/123/CE du 12 décembre 2006 relative aux services dans le marché intérieur, l'auteur rappelle les grandes lignes de la jurisprudence de la CJUE ; on remarquera que cette jurisprudence ressemble beaucoup à celle relative à la libre circulation des marchandises).

Toutefois, le but n'est pas de réaliser une étude exhaustive de la situation dans l'Union, mais seulement de présenter les grandes lignes du régime, afin de mettre en exergue l'absence, dans la majeure partie des cas, d'obstacle insurmontable à la mise en œuvre de dispositifs fiscaux environnementaux. C'est pourquoi, nous avons décidé de nous focaliser sur la problématique de la libre circulation des marchandises. Celle-ci apparaît, tant quantitativement que qualitativement, comme le cadre d'analyse offrant les plus nombreux exemples susceptibles d'illustrer notre propos.

804Article 30 du TFUE (ex article 25 du TCE)

805Articles 110 et 111 du TFUE (ex articles 90 et 91 du TCE)

806Articles 34 et 35 du TFUE (ex articles 28 et 29 du TCE)

807Article 107 du TFUE (ex article 87 du TCE)

considérée :

1. frappe spécifiquement les produits à l'importation ou à l'exportation,
2. concerne tous les produits même nationaux,
3. peut être analysée comme une restriction quantitative ou
4. s'apparente à une aide d'État.

L'analyse de ces différents cas de figure va montrer que, sauf en matière de droits de douane et de taxes d'effet équivalent, « *les États disposent d'une solide marge de manœuvre* »⁸⁰⁸. Dans la plupart des cas, il existe des possibilités d'édicter des mesures fiscales environnementales qui ne seront, sous certaines conditions, pas incompatibles avec les traités.

472. Si la mesure fiscale environnementale touche les produits importés « *à l'occasion ou en raison de l'importation (...) à l'exclusion de produit national similaire* »⁸⁰⁹, elle tombe, assez logiquement, sous le coup de l'interdiction des droits de douane et taxes d'effet équivalent, c'est-à-dire « *toute charge pécuniaire, unilatéralement imposée, quelles que soient son appellation et sa technique, et frappant les marchandises en raison du fait qu'elles franchissent la frontière* »⁸¹⁰.

Une telle interdiction se comprend parfaitement dans le cadre d'une union douanière. Elle est, cependant, susceptible de limiter les possibilités d'intervention en matière de fiscalité environnementale, notamment face aux problématiques de délocalisation de pollution à l'intérieur de l'Union. On remarquera, néanmoins, que le juge communautaire admet deux exceptions⁸¹¹ :

- le cas d'une mesure relevant d'un « *régime général de redevances intérieures appréhendant systématiquement, selon les mêmes critères, les produits nationaux et les produits importés ou exportés* »
- les redevances rémunérant un service effectivement rendu et proportionnées au coût

808SADELEER (N. De), Incidence des régimes d'interdiction des entraves tarifaires de l'Union européenne sur l'écofiscalité des États membres, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.72

809CJCE, 28 janvier 1981, *Ministère public c./J.A.W.M.J. Kortmann*, aff. 32/80, rec. 1981 p.268, point 14

810Considérant de principe de la CJUE (cf. par exemple CJCE, 2 avril 1998, *Outokumpu Oy*, aff. C-213/96, rec. 1998, p.I-1807, point 20)

811CJCE, 25 janvier 1977, *W. J. G. Bauhuis c./État néerlandais*, Aff. 46/76, rec. 1977 p.15, point 11

Contrairement à Nicolas De SADELEER (SADELEER (N. De), Incidence des régimes d'interdiction des entraves tarifaires de l'Union européenne sur l'écofiscalité des États membres, préc., p.61 et suivantes), il ne nous semble pas que « *la charge perçue au titre d'un contrôle imposé par le droit dérivé* » constitue une autre exception autonome.

Dans l'arrêt *Bauhuis*, en effet, la cour n'analyse pas une telle charge, à propos des droits prélevés pour les contrôles sanitaires imposés par la directive n°64/432, comme une charge unilatéralement imposée par un État membre pour la protection d'un intérêt qui lui est propre (point 29), mais comme une mesure destinée à faciliter le fonctionnement du marché intérieur (sous la seule réserve que la redevance en question ne dépasse pas le coût du service).

du service.

De tels mécanismes, même s'il ne s'agit pas de dispositifs fiscaux, peuvent en partie pallier les risques de délocalisation. En outre, il est possible d'envisager un traitement à l'échelle européenne de cette problématique⁸¹², comme l'envisage la Commission européenne en matière de déchets⁸¹³.

473. Lorsque la mesure fiscale environnementale relève des impositions intérieures, elle doit être compatible avec l'article 110 du TFUE qui interdit de frapper « *directement ou indirectement les produits des autres États membres d'impositions intérieures, de quelque nature qu'elles soient, supérieures à celles qui frappent directement ou indirectement les produits nationaux similaires* ». Si la définition de la notion de produits similaires⁸¹⁴ peut poser problème, cette disposition ne paraît, en pratique, pas de nature à limiter le développement de la fiscalité environnementale. Plus qu'une clause de réserve, il s'agit d'une disposition garantissant la souveraineté fiscale des États.

Dans ce cadre, la cour admet, notamment, « *la liberté de chaque État membre d'établir un système de taxation différenciée pour certains produits, même similaires (...) en fonction de critères objectifs (...). De telles différenciations ne sont toutefois compatibles avec le droit communautaire que si elles poursuivent des objectifs compatibles, eux aussi, avec les exigences du traité et du droit dérivé et si leurs modalités sont de nature à éviter toute forme de discrimination* »⁸¹⁵.

474. Dans le cas des mesures fiscales « *rendant plus difficiles l'importation ou l'exportation de produits (...) [comme] une écotaxe répondant (...) à une logique dissuasive* », les mesures doivent, également, être examinées à la lumière des articles 34 et 35 du TFUE interdisant les restrictions quantitatives et mesures d'effet équivalent⁸¹⁶.

812Cf. infra

813Cf. Commission européenne, 28 mars 2007, *Livre Vert sur les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des objectifs politiques connexes*, COM(2007) 140, p.14

814SADELEER (N. De), *Incidence des régimes d'interdiction des entraves tarifaires de l'Union européenne sur l'écofiscalité des États membres*, préc., p.66

815Considérant de principe de la CJUE (cf. par exemple CJCE, 2 avril 1998, *Outokumpu Oy*, aff. C-213/96, rec. 1998, p.I-1809 et suivantes, point 30).

Cependant, si la cour reconnaît à ce titre la possibilité de pratiquer, dans un but environnemental, des taux différenciés, la portée de cette taxation différenciée ne doit pas être exagérée compte tenu des difficultés techniques de mise en œuvre. Ainsi, la Cour a sanctionné la législation finlandaise retenant une taxation forfaitaire de l'électricité importée au regard des difficultés d'application du tarif national en fonction des modes de production. En outre, la Cour a précisé qu'une taxe environnementale ne devait pas remettre en cause une harmonisation déjà intervenue.

816On notera que le fait qu'une mesure constitue une imposition intérieure n'exclut pas que sa compatibilité soit examinée par rapport aux articles 34 et 35 (cf. CJCE, 22 septembre 1988, *Commission c./ Irlande dite affaire "Dundalk"*, aff. 45/87, rec. 1988 p.4963, point 16 : « *la circonstance que certaines (...)entraves doivent être examinées au regard de dispositions spécifiques du traité, comme celles de l'article 95 en matière de*

En la matière, l'article 36⁸¹⁷ du TFUE prévoit des possibilités de déroger au principe d'interdiction des restrictions quantitatives et des mesures d'effet équivalent. Même si la protection de l'environnement n'est pas expressément visée, certaines dérogations textuelles « *justifiées par des raisons (...) de protection de la santé et de la vie des personnes et des animaux ou de préservation des végétaux* »⁸¹⁸ paraissent autoriser une prise en compte de la problématique environnementale.

De plus, dans le prolongement de ces dérogations limitativement prévues par le traité, le juge communautaire a dégagé la notion d' « *exigences impératives* »⁸¹⁹ autorisant également, sous certaines conditions, des dérogations à l'article 36. La liste de ces exigences impératives n'étant pas limitative, il a été admis⁸²⁰, dès la fin des années 1980, que la protection de l'environnement pût justifier des restrictions quantitatives ou des mesures d'effet équivalent « *nécessaires pour satisfaire à des exigences impératives* », selon la formule consacrée. Ces mesures « *ne doivent [cependant] constituer ni un moyen de discrimination arbitraire ni une restriction déguisée dans le commerce entre les États membres.* »⁸²¹

De telles dérogations aux règles de fonctionnement du marché commun, qu'elles reposent sur l'article 36 ou la jurisprudence relative aux exigences impératives, portent, en pratique, atteinte au principe d'égalité de traitement⁸²². Dès lors, pour être jugées compatibles avec le droit communautaire, elles doivent respecter plusieurs conditions ; elles doivent être :

- nécessaires, la charge de la preuve reposant sur l'État qui invoque le bénéfice de

discrimination fiscale, ne diminue en rien le caractère général des interdictions que comporte l'article 30 »).
Ce sera notamment le cas lorsqu'il n'existe pas de produit national similaire (cf. BERLIN (D.), *Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures*, préc., p.51).

817 Article 36 du TFUE (ex article 30 du TCE) : « *Les dispositions des articles 34 et 35 ne font pas obstacle aux interdictions ou restrictions d'importation, d'exportation ou de transit, justifiées par des raisons de moralité publique, d'ordre public, de sécurité publique, de protection de la santé et de la vie des personnes et des animaux ou de préservation des végétaux, de protection des trésors nationaux ayant une valeur artistique, historique ou archéologique ou de protection de la propriété industrielle et commerciale. Toutefois, ces interdictions ou restrictions ne doivent constituer ni un moyen de discrimination arbitraire ni une restriction déguisée dans le commerce entre les États membres.* »

On notera également que la protection de l'environnement peut justifier des dérogations à des mesures d'harmonisation des législations décidées pour assurer le bon fonctionnement du marché commun (article 26) par le Conseil et le Parlement européens sur le fondement de l'article 114 du TFUE (ex article 95 du TCE). Ces dérogations peuvent intervenir par :

- le maintien d'une réglementation nationale existante (article 114 §4)
- l'introduction d'une mesure nouvelle (article 114 §5).

Toutefois, les conditions d'application sont restrictives (article 114 §4), voire très restrictives (article 114 §5).

818 Article 36 du TFUE

819 CJCE, 20 février 1979, aff. *Rewe-Zentral AG c./ Bundesmonopolverwaltung für Branntwein dite "Cassis de Dijon"*, aff. 120/78, rec. 1979, p. 662, point 8

820 CJCE, 20 septembre 1988, *Commission des Communautés européennes c./ Royaume de Danemark*, aff. 302/86, rec. 1988, p. 4630, point 9

821 Article 36 *in fine*

822 Cf. CJCE, 16 décembre 2008, *Arcelor Atlantique et Lorraine*, aff. C-127/07, Journal Officiel C 44 du 21 février 2009, p.8

l'article 36⁸²³,

- proportionnées⁸²⁴: il ne doit pas y avoir d'autre(s) solution(s) moins restrictive(s),
- non discriminatoires, c'est-à-dire s'appliquer aussi bien aux marchandises / entreprises de l'État ayant mis en place des mesures restrictives qu'aux marchandises / entreprises des autres États membres.

C'est la Commission qui examine le respect de ces conditions, souvent à la demande d'un autre État, et entreprend, le cas échéant, un recours en manquement. Par exemple, la Commission a pu estimer qu'une réglementation mettant en place une consignation systématique des bouteilles de bières et de boissons rafraîchissantes, impliquant l'usage systématique d'emballages réutilisables, constituait une entrave, d'où une procédure en manquement⁸²⁵.

Malgré ces conditions, l'article 36 offre une certaine souplesse du point de vue de la fiscalité environnementale.

475. Enfin, concernant les dépenses fiscales, elles sont susceptibles de tomber sous le coup de la prohibition des aides d'État. Cette notion d'aides d'État⁸²⁶ repose sur une appréhension très large de :

- la notion d'aide puisqu'une mesure sera qualifiée d'aide « *si l'entreprise bénéficiaire*

823Cf par exemple CJCE, 30 novembre 1983, *Van Bennekom*, préc., p. 3905, point 40 ou encore CJCE, 5 février 2004, *Commission des Communautés européennes c./ République italienne*, aff.C-270/02, rec. 2004 I-1569, point 22 : « *Selon une jurisprudence constante, il appartient aux autorités nationales compétentes de démontrer, d'une part, que leur réglementation est nécessaire pour réaliser un ou plusieurs objectifs mentionnés à l'article 30 CE ou des exigences impératives et, le cas échéant, que la commercialisation des produits en question présente un risque sérieux pour la santé publique et, d'autre part, que ladite réglementation est conforme au principe de proportionnalité* ».

824CJCE, 2 décembre 2004, *Commission des Communautés européennes c./ Royaume des Pays-Bas*, aff. C-41/02, rec. 2004, p. I-11397 et suivantes : à propos d'une réglementation nationale soumettant à la double condition d'absence de toxicité et d'existence de « *besoins nutritionnels réels* » l'autorisation de commercialiser des aliments enrichis en vitamines.

825Dans cette affaire dite des "*bouteilles danoises*" (CJCE, 20 septembre 1988, affaire 302/86, *Commission c./ Danemark*, rec. CJCE 1988 p. 04607), la CJCE, bien qu'elle ait en définitive sanctionné le Danemark, a, néanmoins, reconnu que les exigences du droit de l'environnement sont impératives et permettent de limiter l'application de l'article 30 (considérant 8 et 9).

En fait, la CJCE a sanctionné le caractère disproportionné de la mesure qui imposait un agrément des emballages par l'Agence nationale danoise de protection de l'environnement. La Cour a raisonné en deux temps; après avoir estimé que l'institution d'un système de consignation n'était pas disproportionnée par rapport à l'objectif de protection de l'environnement, elle a examiné et censuré ses conditions de mise en œuvre. La réglementation en cause en imposant aux producteurs étrangers voulant vendre au Danemark l'obligation de reconditionner leurs produits dans des emballages agréés, était disproportionnée.

Dans le même sens, CJCE, 7 février 1985, *Association de défense des brûleurs d'huiles usagées*, aff. 240/83, rec. 1985, p. 538 et suivantes

826Cf. ECKERT (G.), *Droit public des affaires*, Montchrestien, collection Focus droit, France, 2001, p. 11-17 et annexe 5 : reproduction du tableau établi par le Conseil des impôts (Conseil des impôts, *La fiscalité dérogatoire Pour un réexamen des dépenses fiscales, 21ème rapport au Président de la République*, préc., p.70) récapitulant de façon schématique les conditions de qualification d'aide d'État et de compatibilité avec les Traités pour une dépense fiscale.

reçoit un avantage économique qu'elle n'aurait pas obtenu dans des conditions normales de marché »⁸²⁷,

- de l'organisme qui l'a octroyé, le critère étant celui de l'incidence sur les finances publiques.

Néanmoins, pour être qualifiée d'aide d'État, la dépense fiscale doit avoir affecté les échanges entre États membres et faussé (ou menacé de fausser) la concurrence de façon assez substantielle⁸²⁸.

En outre, même une dépense fiscale environnementale, qualifiée d'aide d'État au regard du droit communautaire, peut encore être considérée comme une aide compatible avec le marché intérieur sur le fondement de l'article 107 §3 du TFUE⁸²⁹. La Commission européenne a fixé, en la matière, des lignes directrices, précisant qu'une aide d'État sera justifiée si le critère de la mise en balance⁸³⁰ est rempli. L'aide compatible doit ainsi :

1. poursuivre un « *objectif d'intérêt commun bien défini* »⁸³¹, la Commission reconnaissant l'objectif de protection de l'environnement comme tel,
2. être adéquate et proportionnée : la mesure doit avoir un effet incitatif et le résultat visé ne doit pas pouvoir être obtenu avec une aide plus faible,
3. avoir des effets négatifs limités en termes de distorsion de la concurrence.

Donnant quelques exemples de mesures susceptibles d'être admises, la Commission cite, notamment, les réductions ou exonérations de taxes environnementales, les aides aux énergies renouvelables ou, encore, à l'acquisition de véhicules propres.

Dès lors, bien que le droit communautaire interdise, en principe, les aides d'État, il existe de nombreux cas où des dépenses fiscales environnementales sont susceptibles d'être admises.

827CJCE, 29 juin 1999, *Déménagements-Manutention Transport SA*, aff. C-256/97, rec. 1999, p. I-3933 et suivantes, point 22 : on soulignera également que la notion d'aide est plus large que celle de subvention car elle inclut non seulement les subventions mais également les allègements de charges (point 19).

828Cf. Initialement (cf. Communication relative aux aides « *de minimis* » du 6 mars 1996) une aide ne devait pas dépasser 100 000 euros, pour une entreprise, sur une période de trois ans, pour bénéficier d'une exemption. Depuis, ce montant a été revalorisé à 200 000 euros, sauf pour les entreprises de transport de marchandises par route (cf. Règlement n°1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du TFE aux aides *de minimis*, JOUE L352 du 24 décembre 2013, p. 5, article 3 §2).

829La Commission envisage notamment le point c relatif aux « *aides destinées à faciliter le développement de certaines activités ou de certaines régions économiques, quand elles n'altèrent pas les conditions des échanges dans une mesure contraire à l'intérêt commun* », comme fondement des aides en matière de protection de l'environnement (cf. Commission européenne, Lignes directrices concernant les aides d'État à la protection de l'environnement, JOUE C 82 du 1er avril 2008, points 12 et 42).

830Commission européenne, Lignes directrices concernant les aides d'État à la protection de l'environnement, préc., p.5 point 16

On notera également que d'autres régimes sont susceptibles de s'appliquer lorsque les aides relèvent de la recherche et du développement ou des aides à la formation (cf. CLIQUENNOIS (M.), Les aides publiques de l'État à l'environnement : entre interventionnisme environnemental et libéralisme économique ?, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.114)

831Commission européenne, Lignes directrices concernant les aides d'État à la protection de l'environnement, préc., p.5 point 16

476. Parallèlement à ces clauses de réserve, dans les organisations plus intégrées, il existe également des possibilités d'harmonisation fiscale.

β) L'existence de possibilités d'harmonisation fiscale

477. À côté des clauses de réserve de compétence au profit des États - "approche négative" organisant des possibilités de dérogations aux normes internationales - il existe, dans le cadre de certaines organisations régionales intégrées, une "approche positive" : l'harmonisation des dispositions fiscales des États membres au niveau supra-étatique.

Néanmoins, les exemples d'harmonisation en matière de fiscalité environnementale restent encore peu nombreux et leur portée limitée, comme en témoigne le cas de l'Union européenne.

478. Ce cas est particulièrement intéressant dans la mesure où l'Union européenne est l'une des organisations régionales les plus intégrées au monde⁸³². C'est également une organisation plaçant l'environnement au cœur de ses politiques depuis les années 1970 et les premiers programmes d'action de la Communauté⁸³³, même si la protection de l'environnement fait figure de « *parent pauvre* » de la *Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne* ⁸³⁴.

Tantôt compétence exclusive⁸³⁵, tantôt compétence partagée⁸³⁶, la protection de l'environnement a acquis une telle importance au niveau de l'Union que le droit communautaire primaire consacre directement certains principes et notions du droit de l'environnement, comme le principe pollueur-payeur⁸³⁷ ou le développement durable⁸³⁸. Il existe également de très nombreux textes en droit communautaire dérivé concernant l'environnement comme :

- la directive 96/61/CE du Conseil du 24 septembre 1996 relative à la prévention et à la réduction intégrée de la pollution (IPPC)

832Il aurait été possible de choisir également l'exemple de l'ALENA où toute modification des législations nationales privant l'investisseur de tout ou partie de ses bénéfices est analysée en une expropriation.

833Ces programmes sont notamment élaborés dans le cadre de la politique communautaire de l'environnement fondée sur les articles 191 et suivants du TFUE.

834BRAIBANT (G.), L'environnement dans la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne, les Cahiers du Conseil constitutionnel n° 15, 2003, p.159

835Article 3 point c) : l'Union dispose d'une compétence exclusive en matière de « *conservation des ressources biologiques de la mer dans le cadre de la politique commune de la pêche* ».

836Article 4 point e) du TFUE : la compétence est partagée en matière de protection de l'environnement, envisagée de façon générale.

837Article 191 alinéa 2 (ex article 174)

838Article 11 (ex article 6)

- la directive "Eurovignette" 1999/62/CE du 17 juin 1999
- la directive n°2006/11/CE du Parlement et du Conseil du 15 février 2006 concernant la pollution causée par certaines substances dangereuses déversées dans le milieu aquatique de la Communauté
- la directive-cadre 2006/12/CE du Parlement et du Conseil du 5 avril 2006 relative aux déchets
- ou encore le règlement (CE) n°1013/2006 du Parlement et du Conseil du 14 juin 2006 concernant les transferts de déchets

au point que Jean-Marc SAUVÉ a pu estimer qu'« *actuellement, on assiste à une transformation du droit de l'environnement qui de national devient communautaire* »⁸³⁹.

479. Dans un tel contexte, il n'est pas surprenant qu'il existe, outre des possibilités de déroger aux grandes libertés de circulation organisées par les Traités⁸⁴⁰, d'autres possibilités permettant d'assurer la compatibilité d'une disposition fiscale environnementale nationale avec le fonctionnement du marché commun.

Les traités prévoient, ainsi, des possibilités de rapprochement voire d'harmonisation des législations fiscales nationales. Envisagées plus spécifiquement dans le cadre de la fiscalité environnementale, ces possibilités peuvent aussi bien passer par la généralisation à l'ensemble des États membres d'un dispositif fiscal environnemental déjà mis en œuvre dans un ou plusieurs États, que par une harmonisation de la structure des prélèvements existants ou, encore, un rapprochement des taux appliqués dans les différents États membres.

480. Il existe, notamment, une matière susceptible d'intéresser particulièrement la fiscalité environnementale : la fiscalité des accises. La directive 2008/118/CE relative au régime général d'accise⁸⁴¹ fixe l'essentiel du régime des accises, allant des conditions d'exigibilité aux modalités de perception et de remboursement des droits, en passant par les cas d'exonération, alors que des directives sectorielles prévoient un rapprochement des taux pour les différentes catégories de produits concernés. Par exemple, la directive 2003/96/CE restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité⁸⁴² établit « *un cadre*

839SAUVÉ (J.-M.) et GUIHAL (D.), Conclusions sur le Séminaire des juridictions administratives suprêmes de l'Union européenne sur « Le juge administratif et le droit communautaire de l'environnement », Bruxelles, 28 janvier 2008, 9 p.

840Sous réserve du respect de la double condition de compatibilité avec le bon fonctionnement du marché intérieur et de proportionnalité.

841Directive 2008/118/CE du Conseil du 16 décembre 2008 relative au régime général d'accise et abrogeant la directive 92/12/CEE, JOUE L 9 du 14 janvier 2009, p.12 et suivantes

842JOCE n° L 283 du 31 octobre 2003 p.51-70. Cette directive a inspiré l'évolution des TIC, au cours des dernières années, en France.

commun pour restructurer et harmoniser les systèmes nationaux de fiscalité énergétique »⁸⁴³ en fixant, au niveau communautaire, pour la plupart des produits énergétiques ainsi que pour l'électricité, des taux minima en fonction des usages.

Une réforme de cette directive, afin d'améliorer la prise en compte de la problématique des émissions de gaz à effet de serre, est envisagée depuis le Livre Vert de 2007⁸⁴⁴. Elle n'a, toutefois, pas encore abouti, malgré la proposition de la Commission du 13 avril 2011⁸⁴⁵, révélant les difficultés que rencontre un tel processus⁸⁴⁶.

481. En pratique, le champ d'application de ces procédures apparaît, néanmoins, limité. Cela s'explique largement par le fait que la procédure décisionnelle en matière fiscale, contrairement à d'autres domaines qui relèvent d'une procédure de majorité qualifiée, obéit encore⁸⁴⁷ à la règle de l'unanimité. La fiscalité environnementale ne fait pas exception⁸⁴⁸, alors que le processus décisionnel repose, en principe, sur des décisions à la majorité qualifiée en matière d'environnement.

L'article 113 du TFUE⁸⁴⁹ dispose que :

843ROSENSTOCK (M.), *Fiscalité environnementale L'état des lieux dans l'Union européenne*, préc., p.77

844Commission européenne, 28 mars 2007, *Livre Vert sur les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des objectifs politiques connexes*, COM(2007) 140

845COM (2011) 169/3 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

846ROSENSTOCK (M.), *Fiscalité environnementale L'état des lieux dans l'Union européenne*, préc., p.79-81 : non seulement l'auteur, qui est Chef adjoint de l'Unité développement soutenable et analyses économiques à la Commission européenne, souligne que la directive 2003/96/CE est le seul texte adopté, mais il dénonce également les difficultés pour réviser ce texte et l'échec de la proposition faite par la Commission sur la fiscalité des voitures (COM(2005) 261), toujours au point mort. Tout au plus, note-t-il que la Directive Eurovignette (JOCE n° L 157 du 9 juin 2006) organise une « *différenciation des redevances entre classes d'émissions* » (*Ibid.*, p.81).

847Le traité de Lisbonne a étendu la procédure de décision à la majorité qualifiée à une vingtaine de dispositions, dont certaines présentent une importance notable comme la coordination des politiques économiques ou le constat de déficit excessif. Toutefois, ce n'est pas encore le cas en matière de fiscalité.

Même si la fiscalité est un domaine dans lequel il existe :

- une intégration fiscale concernant les droits indirects dans le cadre du marché commun et
- une certaine coordination en matière de fiscalité directe relevant, pourtant, de la compétence exclusive des États, afin de limiter les phénomènes de concurrence fiscale,

elle reste un domaine où les décisions sont prises à l'unanimité. Cela peut s'expliquer compte tenu de l'attachement à cette prérogative régaliennne de la part des États membres. Néanmoins, cet aspect représente un frein important aux progrès de l'intégration européenne.

On notera, à cet égard, que le Président Valéry GISCARD D'ESTAING a proposé la constitution d'un groupe resserré d'États, Europa, où les compétences budgétaires et fiscales seraient exercées en commun, afin de franchir une étape de plus dans le processus d'intégration.

848L'article 192 § 2 point a) prévoit expressément, notamment concernant les « *dispositions essentiellement de nature fiscale* », des décisions à l'unanimité, selon la même procédure que l'article 113, à une exception près : il est également prévu une consultation du Comité des régions.

cf. BERLIN (D.), *Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures*, préc., p.39 : l'auteur, envisageant la création d'une taxe carbone communautaire venant compléter les ressources propres de l'Union, estime qu'il « *conviendrait de surmonter non seulement l'opposition ferme d'un ensemble d'États membres (...)mais également de modifier l'actuelle décision « Ressources propres » à l'unanimité et de la faire ratifier par les 27 Parlements nationaux. Autant parler d'un treizième travail d'Hercule* ».

849Anciennement art. 93 du TCE

« le Conseil, statuant à l'unanimité conformément à une procédure législative spéciale, et après consultation du Parlement européen et du Comité économique et social, arrête les dispositions touchant à l'harmonisation des législations relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, aux droits d'accises et autres impôts indirects dans la mesure où cette harmonisation est nécessaire pour assurer l'établissement et le fonctionnement du marché intérieur et éviter les distorsions de concurrence. »

De même, l'article 115⁸⁵⁰ précise que :

« sans préjudice de l'article 114, le Conseil, statuant à l'unanimité conformément à une procédure législative spéciale, et après consultation du Parlement européen et du Comité économique et social, arrête des directives pour le rapprochement des dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres qui ont une incidence directe sur l'établissement ou le fonctionnement du marché intérieur. »

482. Déjà difficile à obtenir aux débuts de la construction européenne, comme l'ont bien montré l'échec de la Communauté européenne de défense ou la crise concernant la Politique agricole commune des années 1960, l'unanimité est devenue, à vingt-huit, une véritable gageure. Dans le domaine fiscal, cette règle de l'unanimité⁸⁵¹ conduit à ce que de nombreux projets de réforme de la fiscalité au niveau communautaire n'aboutissent pas. De plus, *« les négociations durent de longues années. Quand elles ne sont pas tuées dans l'œuf, elles donnent corps à des compromis alambiqués, dont la cohérence et la lisibilité ne sont pas les premières qualités »*⁸⁵².

Même si la Commission a appuyé un passage à la majorité qualifiée, aucun des derniers traités en date n'a encore modifié ces modalités procédurales, les États membres défendant féroce­ment leur souveraineté fiscale. Par exemple, en France, le Conseil constitutionnel réaffirme régulièrement cette souveraineté⁸⁵³.

On notera également que l'intervention de l'Union en matière fiscale⁸⁵⁴ est, sauf concernant

850Anciennement art. 94 du TCE

851Cf. CAUDAL (S.), L'impact des systèmes juridiques sur l'éco-fiscalité Le cas de la France, préc., p.52

Que l'on retrouve également pour les mesures concernant l'affectation des sols, l'aménagement du territoire ainsi que la gestion des ressources hydrauliques

852Commission de modernisation de la fiscalité de l'Institut de l'entreprise, *Propositions pour une réforme de la gouvernance fiscale*, préc., p. 21

853Cf. CC, Décision 99-424 DC, 29 décembre 1999, *Loi de finances pour 2000*, considérant 63 (rappel implicite)

854C'est également vrai en matière d'environnement où le principe de subsidiarité, à travers le mécanisme des

les droits de douane⁸⁵⁵, soumise aux principes de subsidiarité et de proportionnalité⁸⁵⁶, impliquant que la compétence de principe appartient aux États membres. L'Union n'intervient qu'en cas de carence de ceux-ci ou lorsque les objectifs - par exemple le fonctionnement du marché intérieur - supposent une action au niveau communautaire.

483. La voie du rapprochement des législations nationales, voire de l'harmonisation, présente, malgré tout, un intérêt tout particulier du point de vue de la fiscalité environnementale dans la mesure où, plus encore qu'en matière de fiscalité budgétaire, les objectifs d'un dispositif fiscal environnemental sont susceptibles de présenter une dimension communautaire.

C'est pourquoi, afin d'atténuer la portée contraignante du principe d'unanimité, concernant notamment la fiscalité environnementale, une solution a été proposée dans le cadre de certaines instances européennes : l'idée d'un « éco-Schengen »⁸⁵⁷. Il s'agirait de mettre en place une Europe de l'environnement à plusieurs vitesses. Certains États membres pourraient expérimenter des dispositions, qui ne seraient étendues que par la suite au reste de l'Union, à l'image de l'évolution qui a progressivement abouti à la naissance de l'Espace Schengen à vingt-six, suite à la signature de l'Accord de Schengen à cinq en 1985.

Parallèlement, la Commission⁸⁵⁸ a envisagé le développement de la pratique des recommandations, dans le cadre moins contraignant de directives, prévoyant des exigences *a minima* et laissant les États libres des modalités. Faute d'être, concrètement, le niveau d'action en matière de protection de l'environnement, le droit communautaire apparaît, néanmoins,

Programmes d'action communautaire pour l'environnement, est « *appliqué de façon privilégiée* » (cf. DESMOULIN (G.), Les aides financières de la Communauté européenne en matière de protection de l'environnement : un exemple de subsidiarité budgétaire et financière ?, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.99).

On remarquera notamment, à la suite de Gil DESMOULIN, que « *l'inaction ou une action financière insuffisante des États peuvent être sanctionnées* » (*Ibid.*, p.99) alors que, parallèlement, l'Union européenne intervient assez volontiers en la matière, à travers l'instrument financier pour l'environnement (LIFE) mis en place à partir de 1992 (*Ibid.* p.102-104) et une utilisation des fonds structurels et programmes sectoriels respectueuse de l'environnement (*Ibid.* p.105-107).

855Cf. CC, 30 décembre 1977, décisions n°77-89 DC et n°77-90 DC : il y a, en la matière, un transfert de pouvoir fiscal au profit des Communautés « *qui constitue une dérogation au pouvoir traditionnel des parlements nationaux de consentir à l'impôt et de fixer la législation fiscale* » (ALBERT (J.-L.) et SAÏDJ (L.), *Finances publiques*, préc., p.46). Le Conseil constitutionnel fonde ce transfert sur le fait que « *la répartition des compétences ainsi opérée entre les institutions communautaires et les autorités nationales au regard tant des conditions d'exercice de la souveraineté nationale que du jeu des règles de l'article 34 de la Constitution relatives au domaine de la loi ne sont que la conséquence d'engagements internationaux souscrits par la France qui sont entrés dans le champ de l'article 55 de la Constitution* » (Considérant 4 de la décision n°77-90 DC).

856Cf. article 5 du TUE et protocole n°2 sur l'application des principes de subsidiarité et de proportionnalité. Les institutions communautaires rappellent régulièrement ces principes guidant leur action (cf. par exemple, Communication de la Commission du 23 mai 2001 préc.).

857Agence européenne pour l'environnement, *Récents développements dans l'utilisation des écotaxes au sein de l'Union européenne*, préc., p.8

858Communication de la Commission du 23 mai 2001 préc.

comme un cadre de l'action des États⁸⁵⁹.

Par exemple, les directives 91/542/CEE, 93/59/CEE et 94/12/CE, relatives aux émissions polluantes des véhicules à moteur ont prévu les grandes lignes des incitations fiscales relatives à l'achat de véhicules neufs. Ces dernières sont autorisées à condition de respecter certaines règles (application à tous les véhicules neufs, élimination progressive, notification à la Commission), les États disposant d'une marge de manœuvre importante quant aux modalités et aux montants. Si le consensus des États membres est alors plus facile à obtenir, cette pratique présente, cependant, l'inconvénient d'aboutir à la multiplication des textes et des régimes.

484. Les règles du droit international ne constituent pas en tant que telles des freins majeurs à la mise en œuvre de la fiscalité environnementale, sous réserve que soient respectés les grands principes classiques de non-discrimination et de proportionnalité; dans le cas des organisations régionales intégrées, le droit international est même susceptible de servir de terreau fertile au développement d'une fiscalité environnementale supra-étatique, permettant, par exemple, de limiter les conséquences du "dumping fiscalo-environnemental" et les risques de délocalisation de pollutions.

Sous-section 2 : Les problématiques de délocalisation des pollutions

485. Face au développement de la fiscalité environnementale, deux types de problèmes peuvent surgir. En premier lieu, les contribuables peuvent chercher à éviter les nouveaux prélèvements fiscaux environnementaux, en délocalisant une activité ou une consommation contribuant à une dégradation de l'environnement, dans des États n'ayant pas -encore- mis en œuvre des prélèvements de même type.

Ce fut, notamment, l'une des justifications avancées, en France, pour abandonner l'idée de fiscaliser le carbone suite à l'échec de la contribution climat-énergie en 2009⁸⁶⁰. La création

859Cf. BERLIN (D.), *Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures*, préc., p.41

860Cf. GUESNERY (R.), *Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale ?*, préc., p.10 : celui-ci résume les deux voies de réflexion :

1. une taxation au moment de l'extraction ou au moment de l'importation des combustibles fossiles – même si, selon nous, tous les combustibles devraient être intégrés dans l'assiette, dans le cadre d'un accord international. Si une telle solution paraît très pertinente sur le plan théorique, encore faut-il la mettre en pratique.
2. Une « *taxe au carbone ajoutée* » : fonctionnant un peu à l'image de la TVA, une telle taxe serait basée sur une analyse des cycles de vie; néanmoins :
 - elle serait techniquement très complexe à instaurer (cf. QUIRION (P.), *La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale ?*, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p. 28) et
 - on peut s'interroger sur sa compatibilité avec la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006

d'une taxe carbone, pourtant déjà mise en place dans un certain nombre de pays comme la Suisse, la Suède ou la Finlande, aurait risqué de conduire nombre d'entreprises à délocaliser leur production hors des frontières françaises. Dans les faits, on peut douter que la fiscalisation du carbone, mise en place en 2014 sous la forme d'une composante carbone dans le cadre de certaines taxes intérieures de consommation, ait une réelle influence sur les contribuables dans leurs choix de localisation de leurs activités ou de leurs consommations. Il faut dire que le taux retenu, très éloigné des taux préconisés, dans une optique de réduction des émissions de gaz à effet de serre, par les spécialistes de la question⁸⁶¹, contribue à donner

relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JOUE du 11 décembre 2006, L347/1), l'article 401 de cette directive excluant *a priori* les taxes présentant les caractéristiques d'une taxe sur le chiffre d'affaires (cf. CJCE, 31 mars 1992, *Dansk Denkavit ApS et P. Poulsen Trading ApS, soutenues par Monsanto-Searle A/S contre Skatteministeriet*, aff. C-200/90, rec. 1992, p. I-2246 et suivantes, point 11 pour une définition de cette notion de taxe sur le chiffre d'affaires ; une telle taxe doit présenter quatre caractéristiques cumulatives ; elle doit :

- s'appliquer de manière générale aux transactions qui ont pour objet des biens ou des services
- être proportionnelle au prix de ces biens ou de ces services
- être perçue à chaque stade du processus de production et de distribution
- s'appliquer sur la valeur ajoutée).

861 Il est prévu une augmentation progressive pour passer d'un tarif de 7 euros par tonne de carbone en 2014, à 14,5 euros par tonne en 2015 et 22 euros par tonne en 2016 (cf. ECKERT (C.), *Rapport fait au nom de la Commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire sur le projet de loi de finances pour 2014*, préc., p.45), bien plus rapide que ne le suggérait le rapport d'étape du Comité pour la fiscalité écologique (PERTHUIS (C. De), *Travaux du Comité pour la fiscalité écologique* (tome 1) [en ligne], juillet 2013, p. 35 et suivantes [consulté le 19 décembre 2013] . <http://www.comite-fiscalite-ecologique.gouv.fr/IMG/pdf/Tome_1_rapport_fiscalite_ecologique-26-07-2013.pdf> : si l'auteur préconise un passage linéaire de 7 euros la tonne en 2014 à 20 euros la tonne en 2020, c'est, toutefois, en retenant une trajectoire minimale (*Ibid.*, p.43))

Cependant, malgré ce choix, le tarif retenu reste très éloigné des valeurs suggérées dans les rapports ayant précédé l'établissement de la contribution carbone de 2009. Par exemple, le rapport QUINET (Centre d'analyse stratégique, Commission présidée par QUINET (A.), *La valeur tutélaire du carbone*, La Documentation française, Paris, juin 2008, p.12 ; on consultera également les pages 52 et suivantes reprenant les résultats des projections communautaires et de certains travaux étrangers) préconisait un taux initial de 32 euros en 2010, devant atteindre 56 € la tonne en 2020, 100 euros en 2030 et entre 150 et 350 € en 2050.

Pour atteindre les objectifs du Grenelle de l'environnement (facteur 4 c'est-à-dire une division par 4 des émissions par rapport à leur niveau de 1990, objectif plutôt favorable au développement de l'électricité, et "Grenelle – 38 %" soit une réduction de la consommation d'énergie primaire par m² dans les bâtiments existants de 38 % en 2020 par rapport à 2008, objectif au contraire défavorable à l'électricité), certains économistes ont même envisagé un scénario avec un taux initial de 200 € la tonne dès 2012, aboutissant à un taux actualisé de près de 1900 € la tonne en 2050 (cf. GIRAUDET (L.-G.), *Les instruments économiques de maîtrise de l'énergie : une évaluation multidimensionnelle*, Thèse sous la direction de FINON (D.) et QUIRION (P.), Université de Paris Est, 2011, p.113 : l'auteur envisage plusieurs scénarii, suivant que le crédit d'impôt développement durable et l'éco-PTZ sont maintenus après 2014 et/ou qu'est mise en place une obligation de rénovation).

A l'aune de ces préconisations, les taux retenus paraissent dérisoires et nous conduisent à considérer le mécanisme de l'assiette carbone retenu, comme une simple augmentation budgétaire de taxes déjà fondamentalement destinées à rapporter des recettes supplémentaires à l'État. En effet, comme l'avaient déjà souligné certains parlementaires lors des débats de 2009, des taux trop bas « *n'inciteront ni les entreprises ni les ménages à changer de comportements* » (cf. Sénat, compte rendu intégral des débats de la séance du 23 novembre 2009, Amendement n° I-252 rectifié de M. Jacques Muller, JORF 24 novembre 2009, p.11136 ou encore MARINI (P.), *Rapport général fait au nom de la Commission des finances sur le projet de loi de finances pour 2010, adopté par l'Assemblée nationale*, préc., p.35 : ce rapport relève que le taux de 17 euros retenu « *est significativement en-deçà des préconisations des experts* » et va imposer d'appliquer à la taxe carbone « *un rythme de progression annuelle relativement élevé, de l'ordre de 9,26 %* »).

En outre, l'avenir dira si cette assiette carbone est maintenue et augmentée ou si, à l'image de ce qui s'est passé en Italie à la fin des années 1990, elle est gelée et/ou abandonnée « *par crainte des pressions*

à ce prélèvement une dimension plus budgétaire qu'environnementale.

486. Ensuite, certains États peuvent chercher à attirer sur leur territoire, par des dispositions fiscales environnementales plus "clémentes", voire inexistantes, des activités entraînant une dégradation de l'environnement, mais générant, par ailleurs, des emplois, des investissements ou encore des rentrées budgétaires; c'est ce que l'on appelle couramment le dumping fiscal et que l'on pourrait rebaptiser, en l'occurrence, "dumping fiscalo-environnemental"⁸⁶².

487. Dans les deux cas, il s'agit en fait de problématiques de délocalisation des dégradations de l'environnement. De telles délocalisations, dans les nombreux cas de dégradations de l'environnement transnationales, comme les pollutions de l'air ou de l'eau ou la surconsommation de ressources naturelles, rendraient potentiellement inutile la mise en œuvre d'une fiscalité environnementale.

En outre, dans le contexte géopolitique actuel de division entre un Nord développé, où les préoccupations environnementales prennent une importance croissante, et "des Suds" où les questions de développement et de lutte contre la pauvreté priment, il y a fort à craindre que ces délocalisations n'interviennent⁸⁶³ de façon quasi-systématique vers des pays en développement ou en transition. Ces pays, qui connaissent déjà de gros problèmes environnementaux dus à un développement souvent mal maîtrisé, se faisant au détriment de

inflationnistes » (cf. RAVAZZI DOUVAN (A.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale ?, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.64). Il ne faut pas oublier qu'un certain recul, afin d'apprécier les effets de cette assiette carbone, sera d'autant plus nécessaire que les cours du pétrole ont connu une chute très importante au cours du second semestre 2014.

862 Les économistes envisagent cette problématique du dumping dans le cadre des études relatives à la politique environnementale stratégique des États, celle-ci étant définie comme « *une situation dans laquelle un gouvernement utilise des instruments de politique environnementale peu contraignants afin de soutenir les firmes locales sur les marchés internationaux et d'essayer d'améliorer le bien-être domestique* » (cf. BUEB (J.), *Politique stratégique et environnement*, préc., p.90).

Certains économistes auraient notamment montré que « *les pouvoirs publics sont toujours incités à utiliser une norme ou une taxe environnementale dans le but de soutenir les firmes nationales* ». En favorisant l'exportation (*Ibid.*, p.14), « *les taxes aux émissions ou les permis négociables [sont] détournés de leur but premier à des fins de politiques commerciales* » (*Ibid.*, p.118). Ces constats ne remettent, néanmoins, pas en cause notre argumentation ; il existe, en effet, des outils juridiques permettant d'endiguer ces pratiques.

Tout au plus soulignera-t-on deux éléments :

1. l'importance primordiale de la dimension politique dans la protection de l'environnement au niveau international
2. même si certains ont pu critiquer cette hypothèse de dumping fiscalo-environnemental (cf. OMC, *Commerce et environnement*, Éditions de l'OMC, Suisse, 1999, p.46-51), en partant du principe qu'il ne serait pas rationnel pour un gouvernement de tenter d'attirer des industries polluantes sur son territoire, le fait qu'un durcissement de la fiscalité environnementale dans les PID puisse conduire à des délocalisations des pollutions dans les PED nous semble tout à fait plausible. Il s'agit, alors, d'un dumping passif de fait.

863 Certaines études semblent illustrer ce phénomène en démontrant une augmentation du taux d'exportation de produits polluants par les PED (cf. BÜRGENMEIER (B.), HARAYAMA (Y.) et WALLART (N.), *Théorie et Pratique des Taxes Environnementales*, préc., p.257 et suivantes).

l'environnement - comme l'illustrent bien les exemples chinois ou brésilien - n'ont probablement pas besoin d'accueillir sur leur sol des activités, en provenance des pays industrialisés développés, contribuant à de nouvelles dégradations de l'environnement.

Faute de prévenir la délocalisation des dégradations de l'environnement, existe le risque d'aboutir à un simple déplacement de ces dégradations. De surcroît, cette délocalisation est susceptible de donner naissance à de nouveaux problèmes.

Dans certains cas, des dégradations de l'environnement dues au rapatriement des marchandises produites par une entreprise ayant délocalisé, vers son pays d'origine, qui est également souvent son premier marché, vont venir alourdir le "bilan environnemental". De façon incidente, on peut également noter que de telles délocalisations accompagnées de "ré-importations" peuvent devenir un facteur de déficit de la balance commerciale.

488. Des solutions existent, néanmoins, pour faire face à ces problématiques de délocalisation des pollutions. Tout d'abord, il est possible de concevoir la généralisation du dispositif fiscal environnemental en cause par un recours à une harmonisation des législations des États concernés, limitant *de facto* les possibilités de délocalisation.

La voie de l'harmonisation se justifierait d'autant plus que, pour mettre en œuvre des dispositifs fiscaux environnementaux d'envergure, les organisations régionales⁸⁶⁴ fournissent des zones souvent pertinentes, tant du point de vue de l'homogénéité du niveau de développement des États membres, que des possibilités de coopération administrative qu'elles offrent. Pour s'en convaincre, il suffit de constater qu'ont déjà été mis en place dans le cadre de telles organisations des tarifs douaniers communs, en d'autres termes des mécanismes fiscaux, et des marchés de quotas. Dès lors, rien ne semble, *a priori*, faire obstacle à la création de mécanismes fiscaux environnementaux.

D'autre part, la mise en place d'un mécanisme fiscal environnemental peut être couplée avec la création de dispositifs anti-évasion et/ou anti-dumping. Les droits de douane, dans la mesure où ils sont susceptibles de remplir ce double objectif, présentent, en la matière, un

⁸⁶⁴Même si l'idée d'une imposition mondiale de certaines pollutions, comme le carbone, a des partisans, elle ne nous semble pas, à l'heure actuelle, particulièrement réaliste compte tenu des difficultés techniques de mise en œuvre au sein d'une communauté internationale très hétérogène et occupée de problématiques autrement plus médiatiques (terrorisme, guerres civiles, pandémies) que l'environnement (*Contra* CABANNES (X.), Gouvernance mondiale et financement public de l'environnement : quelques pistes..., préc., p.76)

En revanche, nous partageons le point de vue de Gil DESMOULIN qui voit dans l'instauration d'une fiscalité environnementale communautaire dédiée, non seulement un outil d'intervention à un niveau pertinent, mais également « *un premier pas vers une intégration budgétaire* » communautaire (cf. DESMOULIN (G.), Les aides financières de la Communauté européenne en matière de protection de l'environnement : un exemple de subsidiarité budgétaire et financière ?, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.107).

intérêt certain^{865 866}.

489. Par exemple, face aux problèmes de "fuite de la pollution" que soulèveraient les mécanismes de taxation des émissions de dioxyde de carbone et aux difficultés d'adoption de la contribution climat-énergie, le Président de la République Nicolas SARKOZY a pu envisager une taxe carbone au niveau communautaire, doublée d'un système de taxation du carbone aux frontières de l'Union européenne⁸⁶⁷ dit "taxe Cambridge"⁸⁶⁸.

Cette dernière taxe aurait eu le mérite de dissuader les entreprises de délocaliser leur

865D'ailleurs, on remarquera que les accords du GATT de 1994 autorisent expressément la mise en place de droits de douane à l'importation pour compenser d'éventuelles pratiques de dumping (cf. art. VI §2 : « *En vue de neutraliser ou d'empêcher le dumping, toute partie contractante pourra percevoir sur tout produit faisant l'objet d'un dumping un droit antidumping dont le montant ne sera pas supérieur à la marge de dumping afférente à ce produit* ») ; l'Union européenne a notamment fait usage de cette faculté à l'encontre des panneaux photovoltaïques chinois (cf. supra).

866ISMER (R.) et NEUHOFF (K.), *Border Tax Adjustments : a Feasible way to Address Nonparticipation in Emission Trading*, préc. : les auteurs proposent l'instauration d'un système de droits de douane ajustables aux frontières de l'Union européenne pour éviter les délocalisations de pollutions, suite à la mise en œuvre du système européen des quotas échangeables.

Selon eux, il serait techniquement envisageable et juridiquement justifié (cf. supra) de mettre en place un tel système. Il s'agit d'éviter de faire perdre aux pays signataires des accords de Kyoto les bénéfices de leurs efforts en matière d'émission (*Ibid.*, p.3 et 9), sachant que ces accords ont contribué à l'émergence d'un système non optimal par la création d'un système d'échange de quotas partiel (*Ibid.*, p.5).

Un tel système serait basé sur :

- des droits de douane aux importations majorés, pour tenir compte du coût des efforts de lutte contre les émissions de gaz à effet de serre supportés par les fabricants de produits équivalents dans l'Union, dans le cadre du système européen d'échange de quotas.
Pour calculer ces coûts, les auteurs proposent de déterminer l'empreinte carbone des produits en se fondant sur la quantité de gaz à effet de serre qui « *aurait été émise si tous les composants [des produits considérés] avaient été fabriqués avec la meilleure technologie disponible* » (*Ibid.*, p.15). Afin de limiter la quantité d'informations à traiter, ils envisagent, toutefois, de se focaliser sur les matières premières utilisées, celles-ci étant la principale source de gaz à effet de serre (*Ibid.*, p.24). Une telle approche serait, en principe, compatible avec les art. I (clause de la nation la plus favorisée) et III (traitement national en matière d'impositions) du GATT et pourrait, le cas échéant, être fondée sur l'art. XX (cf. supra)
- Une exonération de ces droits à l'export : compréhensible au regard de l'art. III, elle repose sur un « *traitement symétrique des importations et des exportations* » (*Ibid.*, p.20).

867Cf. Le gouvernement reporte sine die la taxe carbone [en ligne], *Le Figaro.fr*, 23 mars 2010, [consulté le 23 mars 2010] . <<http://www.lefigaro.fr/impots/2010/03/23/05003-20100323ARTFIG00518-le-gouvernement-abandonne-la-taxe-carbone-.php>>

868On doit cette idée à l'article des économistes Karsten NEUHOFF et Roland ISMER de l'institut MIT de Cambridge (ISMER (R.) et NEUHOFF (K.), *Border Tax Adjustments : a Feasible way to Address Nonparticipation in Emission Trading*, préc.), d'où le nom de "taxe Cambridge"

L'idée d'une telle taxe a été largement reprise et popularisée par le Président Nicolas SARKOZY (cf. par exemple discours de Nicolas SARKOZY, alors président de l'UMP, lors de la Convention sur l'agriculture et le monde rural du 18 octobre 2006 : « *ou bien l'ensemble des pays du monde développé et émergent, soumet son agriculture au respect de normes environnementales et ses industries au respect de quotas d'émission de gaz à effet de serre, ou bien l'Europe, qui, elle, a institué ces normes et ces quotas, se reconnaîtra le droit de taxer les biens en provenance de pays qui ne font pas les mêmes efforts. À l'heure où de graves menaces écologiques pèsent sur la planète, le commerce mondial ne peut pas faire comme si de rien n'était. Le libre-échange accroît la richesse de tous, mais si c'est pour ruiner notre environnement en faisant fabriquer à Canton des meubles qui pourraient être produits en France parce qu'ils sont construits avec du bois français, quel en est le sens ? La taxe Cambridge permet de refléter dans le prix de chaque bien le coût environnemental de sa production et de son transport. Il est urgent de réfléchir à sa mise en place.* »). On notera que, par la suite, l'idée de recourir à une "taxe Cambridge" a été également invoquée dans le contexte d'une fiscalisation du carbone suite à l'échec de la contribution climat-énergie (cf. supra).

production à destination du marché européen, en dehors des frontières de l'Union européenne. Avec l'instauration d'une telle taxe, elles auraient tout de même dû supporter une contribution carbone lors de l'importation des produits fabriqués à l'étranger, cumulant ainsi tout à la fois les coûts engendrés par une délocalisation avec ceux d'une taxe supplémentaire à l'importation.

Conclusion du chapitre 1

490. Dans le contexte juridique actuel, la mise en œuvre de mécanismes fiscaux environnementaux ne semble pas poser de difficulté insurmontable, quoique les droits nationaux ne favorisent pas toujours leur développement. Pourtant, le droit international aurait pu sembler, *a priori*, peu propice à l'instauration de dispositifs fiscaux environnementaux, susceptibles d'être analysés comme participant d'une philosophie protectionniste.

Inspirées par une logique de libre échange, les conventions internationales auraient pu s'opposer à l'instauration de telles dispositions. Cependant, des dérogations sont généralement admises sur le fondement d'un objectif réel de sauvegarde de l'environnement ou de protection de la santé humaine, quand n'existent pas des possibilités d'harmonisation fiscale.

Envisagés dans le cadre d'une économie globalisée, d'une économie de flux, où les capitaux, les marchandises et les hommes peuvent se déplacer d'un bout à l'autre du globe, les effets environnementaux positifs de la fiscalité environnementale peuvent être également assez aisément préservés des velléités de délocalisation. Non seulement, toutes les dégradations de l'environnement ne sont pas susceptibles d'être délocalisées – que l'on pense aux atteintes à un paysage - mais même les délocalisations envisageables peuvent être freinées, voire empêchées, par l'instauration de dispositifs anti-évasion et/ou anti-dumping *ad hoc*. Ceux-ci supposent, certes, une coopération internationale; toutefois, la cause environnementale, notamment à l'échelon régional, peut fédérer les États concernés et les pousser à agir de concert.

En définitive, c'est surtout dans les contextes juridiques nationaux que se trouvent les principaux obstacles au développement de la fiscalité environnementale. L'instauration de dispositifs fiscaux environnementaux impliquent une mise en cohérence du système fiscal interne, ainsi que l'existence d'une administration capable d'appliquer ces dispositifs et de contrôler leur mise en œuvre.

Si la mise en cohérence du système fiscal peut être organisée par des décideurs politiques suffisamment volontaires, sous réserve qu'elle ne conduise pas à des diminutions substantielles des recettes budgétaires, le développement du système administratif s'avère être un élément limitant singulièrement le champ d'application de la fiscalité environnementale. Les PMA et les PED, dans une moindre mesure, ne pourront, probablement, pas utiliser tout l'arsenal des instruments fiscaux dans le cadre de leurs politiques environnementales⁸⁶⁹.

491. Cependant, en pratique, le champ d'application de la fiscalité environnementale sera surtout restreint par des éléments matériels tenant tant aux caractéristiques de la dégradation de l'environnement visée par des dispositifs fiscaux environnementaux, qu'aux effets indésirables de la fiscalité environnementale.

869Cf. BLUFFSTONE (R.), *Environmental Taxes in Developing and Transition Economies*, préc., p.143-175 : l'auteur souligne que, bien que la fiscalité environnementale apparaisse séduisante pour les PED et les pays en transition (*Ibid.*, p.145), elle apparaît plus difficile à mettre en place dans les PED et pays en transition car :

- l'évaluation et le contrôle sont coûteux dans la mesure où « *il y a un pourcentage plus important de petites entreprises qu'il est difficile de surveiller* » (*Ibid.*, p.151)
- « *avec des revenus plus faibles, les PED et les pays en transition ont généralement des administrations moins développées que dans les pays de l'OCDE et les contrôles sont moins fréquents voire inexistant* » (*Ibid.*, p.151)
- le recouvrement des taxes peut s'avérer complexe dans ces pays où l'état de droit n'est pas toujours assuré et la propriété difficile à faire respecter.

Malgré ces difficultés, l'auteur mentionne plusieurs exemples de taxes environnementales, notamment en :

- Chine : il existe, depuis les années 1980, des taxes pesant sur les industries polluant l'air et l'eau. Toutefois, les exonérations sont nombreuses (notamment en faveur des centrales thermiques au charbon) et l'évaluation des émissions/rejets se fait par des estimations visuelles (*sic*) et non des mesures (*Ibid.*, p.153)
- Europe centrale et orientale, dans les anciennes républiques soviétiques : peu efficaces pendant la période communiste, compte tenu des méthodes de calcul déconnectées de l'économie, les taxes environnementales sont, cependant, très répandues dans ces pays en transition. Elles ont généralement des taux très faibles et ne génèrent, au début des années 2000, que peu de rentrées fiscales, généralement affectées à des fonds chargés de la protection de l'environnement
- Malaisie : il existe un système de taxation lié à l'exploitation de l'huile de palme (un droit d'exploitation complété par une taxe liée aux rejets dans l'eau).

Ces exemples font, néanmoins, tous apparaître :

1. des mécanismes basés sur un système de deuxième meilleure approche et, surtout, de troisième meilleure approche,
2. les difficultés de contrôle et de recouvrement des administrations dans ces pays,
3. des problèmes de corruption.

Dès lors, l'auteur conclut logiquement que si l'on veut développer la fiscalité environnementale dans les PED et les pays en transition, « *le développement d'institutions de support doit être considéré comme un prérequis indispensable* » (*Ibid.*, p.168).

Dans le même sens PNUE, *Vers une économie verte Pour un développement durable et une éradication de la pauvreté Synthèse à l'intention des décideurs*, préc., p.32 : si les auteurs de ce rapport estiment que « *les opportunités offertes par la fiscalité liée à l'environnement sont accessibles à tous les pays* », ils ne donnent, cependant, pour les PED, que des exemples d'impôts spécifiques sur les prélèvements de ressources naturelles. Une telle approche nous paraît, dès lors, confirmer notre analyse suivant laquelle les mécanismes les plus élaborés (dépenses fiscales, impôts comprenant une part incitative...) ne pourraient pas être mis en œuvre de façon efficiente dans les PED.

Chapitre 2 : Le contexte matériel

492. Le recours à la fiscalité environnementale suppose un contexte juridique propice. Cela passe essentiellement par l'existence d'une administration dotée de moyens techniques et humains suffisants. Celle-ci doit, de surcroît, appliquer une politique cohérente, définie dans le but d'assurer une réelle promotion de la protection de l'environnement.

Un tel contexte peut limiter considérablement le champ d'application des mesures fiscales environnementales; néanmoins, même lorsque ces éléments sont réunis, cela ne suffit pas à garantir le succès de la fiscalité environnementale.

Fondamentalement, un dispositif fiscal environnemental n'appartient pas à la famille des mesures réglementaires ayant une action directe sur les comportements dommageables pour l'environnement. Comme les autres instruments économiques et financiers, un dispositif fiscal environnemental a une action indirecte et se caractérise par ses effets, incitatifs ou dissuasifs, sur les contribuables. Cet aspect implique que soient réunies certaines conditions préalables tenant à la dégradation de l'environnement visée (section 1).

De plus, il ne faut pas oublier qu'un dispositif fiscal environnemental, s'il présente l'avantage de permettre une protection ou une préservation de l'environnement censée être efficace - dans le sens courant du terme - va également avoir des coûts directs et indirects pour les acteurs économiques (section 2), qu'il va s'agir d'appréhender et de maîtriser.

Section 1 : Les conditions tenant à la dégradation de l'environnement

493. La mise en œuvre de dispositions fiscales environnementales doit être décidée par les instances politiques; pour autant, est-il envisageable de recourir à la fiscalité environnementale dans tous les cas, afin de lutter contre tous les types de dégradations de l'environnement ?

La fiscalité environnementale, par son action sur les comportements à travers le levier-prix, suppose, en réalité, que la dégradation de l'environnement visée par un dispositif fiscal environnemental remplisse certaines conditions. Parmi celles-ci, il faut bien évidemment qu'existe(nt) une(des) possibilité(s) viable(s) de moins dégrader, voire de ne plus porter atteinte à l'environnement.

Par exemple, l'usage du pétrole comme carburant implique tout à la fois la consommation d'une ressource fossile non renouvelable et d'importantes pollutions de l'air. Si les instances politiques veulent efficacement en limiter l'utilisation par l'instauration d'un dispositif fiscal

environnemental, cela suppose que la demande de pétrole connaisse une certaine élasticité et/ou qu'il existe, sur le marché, des produits de substitution viables, faute de quoi, même une forte augmentation du prix causée par des taxes élevées ne permettra pas d'aboutir à une diminution substantielle de la consommation. Dans ce cas, les taxes instaurées n'auront que peu de chances d'avoir un effet environnemental⁸⁷⁰. Cette première condition de "bon sens"⁸⁷¹ tenant à la dégradation de l'environnement limite singulièrement le champ d'application matériel de la fiscalité environnementale.

494. Au-delà de tels constats relevant indubitablement du truisme, les dégradations de l'environnement susceptibles de donner lieu à l'édition de dispositions fiscales environnementales doivent remplir deux conditions essentielles : elles doivent présenter un degré de gravité et d'urgence relatif (sous-section 1), d'une part, et ne pas donner lieu à des phénomènes de transferts de pollution mal maîtrisés, d'autre part. Cela implique une gestion des transferts (sous-section 2).

Sous-section 1 : **Un degré de gravité et d'urgence relatif**

495. L'étude de certains des principes et notions du droit de l'environnement s'avère intéressante à plus d'un titre. Non seulement elle a montré les limites de l'application de ces principes, aux contours souvent encore flous, comme fondement(s) de la fiscalité environnementale, mais elle a également contribué à mettre en lumière les caractéristiques des dégradations de l'environnement susceptibles d'être appréhendées par le droit.

Ainsi, l'analyse des principes de prévention et de précaution a clairement montré que le degré de gravité du dommage écologique causé par une dégradation de l'environnement, malgré des difficultés concrètes de définition, jouait un rôle primordial dans la mise en œuvre de ces principes. En outre, comme cela ressort très bien de l'examen de la notion de développement durable, les problématiques de dégradation de l'environnement présentent une dimension temporelle qu'il est impossible de négliger; nombre de pollutions qui, prises isolément, n'ont que peu ou pas d'impact sur l'environnement, peuvent, additionnées sur une longue période, littéralement changer la face du globe.

Un des exemples les plus frappants en la matière est celui de l'influence potentielle des émissions de gaz à effet de serre sur les évolutions annoncées du climat terrestre : réchauffement climatique, montée du niveau des mers, acidification des océans ou encore

⁸⁷⁰Selon nous, les taxes sur les hydrocarbures, compte tenu de la faiblesse de l'élasticité de la demande à ce jour et du manque de produits de substitution réellement équivalents, ne s'avèrent environnementales que de façon assez marginale.

⁸⁷¹Que l'on nous pardonne la référence à cette expression galvaudée.

augmentation de la fréquence des phénomènes climatiques extrêmes.

496. De ces éléments, nous sommes amenés à déduire qu'il existe plusieurs types de dégradations de l'environnement qu'il est possible de distinguer suivant le double critère de la gravité et du délai de matérialisation du dommage écologique causé. Un tableau synthétique permet de mieux les appréhender :

Dégradation de l'environnement	Dommege(s) à court terme	Dommege(s) à long terme
Dommege(s) peu grave(s)	Dommege(s) ne nécessitant pas forcément une action des pouvoirs publics. Il peut s'agir, par exemple, de l'atteinte à un paysage qui ne présente rien de remarquable, d'un bruit modéré ou de rejets peu polluants ne mettant en danger ni la faune ni la flore.	
Dommege(s) grave(s)	Dommege(s) nécessitant une action urgente des pouvoirs publics. On peut notamment envisager les accidents technologiques ou les rejets polluants mettant immédiatement en danger la santé humaine.	Dommege(s) nécessitant une action des pouvoirs publics. Entrent, par exemple, dans cette catégorie les pollutions diffuses ou la surconsommation d'une ressource naturelle.

Une telle typologie ne présente, certes, rien d'absolu, les limites entre les différentes catégories étant susceptibles de fluctuer en fonction des progrès techniques et scientifiques. En outre, certains⁸⁷² souligneront qu'il est délicat d'opérer un "découplage" entre la gravité du dommage et l'urgence à agir, un dommage grave nécessitant *a priori* une action urgente. Néanmoins, d'un point de vue didactique, elle a le mérite de mettre en exergue le fait que, face à différents types de dégradations de l'environnement, les réponses apportées par les pouvoirs publics ne peuvent être les mêmes.

497. S'il est concevable que certaines dégradations de l'environnement peu graves n'appellent aucune réponse, une dégradation grave ayant des conséquences irréversibles à court terme va nécessiter une action aux effets immédiats.

Face à un accident comme celui de Fukushima, il serait difficile d'imaginer qu'un recours par les pouvoirs publics aux instruments de marché, comme les mesures fiscales, afin d'inciter les opérateurs de centrales nucléaires à revoir leurs protocoles de sécurité, constitue une réponse pertinente.

872SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, préc., p.181 et suivantes

Contrairement à une approche réglementaire, la fiscalité environnementale, instrument économique et financier, repose sur une préservation/protection de l'environnement par une orientation des comportements des contribuables. Une disposition fiscale environnementale - sa dimension environnementale fût-elle très marquée - ne produisant des effets que de manière plus ou moins différée par rapport au moment de sa mise en œuvre, son usage nous semble impossible en cas d'urgence⁸⁷³.

Cette limite "temporelle" au champ d'application de la fiscalité environnementale se révèle d'autant plus prégnante qu'une grande partie de la doctrine⁸⁷⁴ s'accorde pour souligner que les changements en matière fiscale doivent intervenir de façon progressive et réaliste, notamment pour éviter les mouvements de révolte. En pratique, cela se traduit, souvent, par une montée en puissance graduelle des dispositifs avec, par exemple, une augmentation des taux échelonnée sur plusieurs années. C'est, notamment, l'option retenue concernant l'assiette carbone mise en place dans le cadre des taxes de consommation intérieure françaises. Cette fiscalisation du carbone doit représenter, à terme, 22 euros par tonne de carbone après une augmentation étalée sur près de trois ans⁸⁷⁵.

498. Une dégradation de l'environnement susceptible d'être visée par une disposition fiscale environnementale ne peut présenter qu'un degré de gravité et d'urgence relatif; toutefois, ce n'est pas la seule limite au champ d'application de la fiscalité environnementale tenant aux caractéristiques de la dégradation de l'environnement. Si le fait de viser une dégradation de l'environnement par une disposition fiscale environnementale implique nécessairement des transferts de charges fiscales⁸⁷⁶, cela ne doit pas, pour autant, aboutir à des transferts de pollution.

Sous-section 2 : **Une gestion des transferts de pollution**

499. En premier lieu, il nous semble important de distinguer la problématique des

873Cf. dans ce sens, Conseil des impôts, *23ème rapport au Président de la République : fiscalité et environnement*, préc., p. 85 et suivantes

874Cf. par exemple LONDON (C.), *Environnement et instruments économiques et fiscaux*, préc., p. 49, BÜRGENMEIER (B.), HARAYAMA (Y.) et WALLART (N.), *Théorie et Pratique des Taxes Environnementales*, préc., p.142 : dans cet ouvrage, cette conclusion est d'autant plus intéressante qu'elle est basée sur les résultats d'une étude statistique menée auprès des 300 plus grandes entreprises suisses.

875Cf. supra

876A la différence des évolutions touchant la fiscalité budgétaire, comme les multiples réformes de la patente/taxe professionnelle/contribution économique territoriale, les transferts de charges fiscales sont, en matière de fiscalité environnementale, recherchés; il faut que les activités contribuant à la dégradation de l'environnement visée soient plus lourdement taxées ou, à l'inverse, que les activités participant à la protection/préservation de l'environnement le soient moins.

délocalisations des dégradations de l'environnement de celle des transferts intervenant suite à la mise en œuvre d'un dispositif fiscal environnemental. Dans le cas des délocalisations, il va s'agir de la même dégradation de l'environnement; elle va seulement intervenir sous "d'autres cieux".

Par exemple, une usine rejetant des substances toxiques dans l'air (CO₂, NO_x ou encore SO_x), suite à la création d'une taxe sur ces rejets, va être délocalisée hors des frontières de l'État où elle était jusque-là exploitée. Cela ne changera rien aux pollutions émises, les mêmes rejets continuant sur le nouveau site.

500. En revanche, dans le cas des transferts, il va y avoir un "basculement" d'une dégradation de l'environnement, taxée suite à la création d'un dispositif fiscal, vers une autre dégradation de l'environnement, moins ou même non taxée, au sein du même État⁸⁷⁷.

L'exemple des dispositifs de bonus/malus, dans le cadre de la problématique du choix entre motorisations thermiques et électriques des véhicules, illustre bien ce type de situation. Si l'on considère que ces dispositifs, destinés à favoriser le développement des voitures électriques, sont environnementaux, il ne faut pas perdre de vue qu'ils vont conduire dans les faits à des transferts de pollution : les rejets de gaz à effet de serre ne se produiront plus au niveau du véhicule mais continueront à exister au niveau des centrales électriques si celles-ci sont thermiques⁸⁷⁸.

De plus, il y aura consommation de ressources rares et non renouvelables pour la fabrication des batteries et se posera le problème du recyclage de ces batteries. Enfin, il faudra maîtriser un éventuel "effet rebond" face à un moyen de locomotion présenté – à tort selon nous - comme non polluant et plus économique. Les utilisateurs de véhicules électriques

877Cf. LONDON (C.), Protection de l'environnement : les instruments économiques et fiscaux, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.21 : l'auteur donne l'exemple d'une taxation sur les engrais qui pourrait conduire au développement d'une agriculture extensive.

878GOOR (F.), Approche environnementale du secteur de l'électricité : Éléments prospectifs pour la problématique des émissions de CO₂, *Annales historiques de l'électricité*, n°3, août 2005, p.64 et 70 : l'auteur précise qu'au moment où il écrit - en 2005 - la production d'électricité est déjà à l'origine de 35 % des émissions mondiales de CO₂ (sans parler des polluants acidifiants, des particules, de la pollution thermique, de l'impact sur les paysages des installations...) et, que l'augmentation de la demande risque de multiplier ces émissions de CO₂ par 2,5 d'ici 2020. Cela s'explique par le fait que « l'électricité est une forme secondaire d'énergie, qui nécessite donc l'utilisation de ressources primaires » (*Ibid.*, p.67). Cet auteur estime donc, au final, qu'une maîtrise de la demande est absolument nécessaire, en complément du développement des énergies renouvelables.

On voit bien le paradoxe et l'évolution de la perception de la "fée électricité" qui était parée de toutes les vertus par les hygiénistes du XIXe siècle (cf. DELORE (X.) discours de , Jonage au point de vue de l'hygiène de Lyon, *L'écho médical*, Lyon, 1897, 14 p. reproduit dans *Annales historiques de l'électricité*, n°3, août 2005, p.87-94 : ce docteur lyonnais recommande, à l'époque, la mise en service du réseau électrique de Jonage, pour limiter l'utilisation du charbon dans les villes qui génère une « brume permanente (...) nuisible à l'hygiène en s'opposant à la pénétration de la lumière violette qui favorise (...) la destruction des micro-organismes pathogènes » et dont la « combustion nuit à la teneur d'oxygène de l'air en même temps qu'elle dégage des vapeurs et des gaz pernicieux aux êtres vivants ».

auront tendance à rouler davantage.

501. Si les problématiques de délocalisation relèvent de la compétence du juriste, qui va pouvoir organiser une lutte, notamment aux frontières, contre les velléités de délocalisation suite à la mise en place d'un dispositif fiscal environnemental, les problématiques de transferts vont plutôt être du ressort du scientifique et de l'économiste.

En effet, dans les nombreux cas où existent un produit ou une technologie de substitution, il faudra s'assurer que ce produit ou cette technologie ne s'avèrent pas plus dommageables pour l'environnement que le produit ou la technologie remplacés. Si l'évaluation scientifique joue - là encore - un rôle important, le bilan coûts-avantages réalisé par l'économiste aura, semble-t-il, un rôle prépondérant.

502. Un bon exemple peut être trouvé dans les études relatives au développement de l'énergie photovoltaïque. Actuellement, même si de nouveaux procédés industriels commencent à se développer comme le photovoltaïque de troisième génération basé sur le carbone, la technologie photovoltaïque repose en grande partie sur des modules photovoltaïques au silicium cristallin.

Or, la fabrication de ces modules est source de nombreuses dégradations de l'environnement. Elle est énergivore avec le raffinage du silicium et l'utilisation d'aluminium, nécessite la consommation de certaines ressources naturelles rares comme l'argent et génère «des rejets chlorés, des boues chargées en silicium et des gaz et des effluents provenant de l'utilisation de produits chimiques»⁸⁷⁹. De plus, les panneaux qui ne sont plus utilisables doivent faire l'objet d'un recyclage car ils contiennent des substances toxiques comme le plomb ou le brome. Une analyse exhaustive s'impose, dès lors, pour savoir si l'électricité "verte" produite pendant la durée de vie d'un panneau solaire compense les dégradations de l'environnement occasionnées par la fabrication, le recyclage et la mise au rebut de panneaux solaires, ayant échappé aux circuits de recyclage⁸⁸⁰.

879MIQUEL (C.) sous la direction de GAIDDON (B.), *Systèmes photovoltaïques : fabrication et impact environnemental* [en ligne], HESPUL, juillet 2009, p.3 et p.18 et suivantes

Dans le même sens GUILLEBON (B. De) et BIHOUIX (P.), *Quel futur pour les métaux ? Raréfaction des métaux : un nouveau défi pour la société*, préc., p.230: « au rythme de production actuel, la durée estimée des réserves [d'argent] est d'une quinzaine d'années, celle des réserves base d'une trentaine d'années [en faisant] un des métaux dont les perspectives sont les plus basses ». En outre, les auteurs soulignent que, face aux difficultés d'exploitation de certains métaux comme le gallium et l'indium (*Ibid.*, p.249 et suivantes) et à la rareté à venir d'autres comme le cuivre (*Ibid.*, p.239 et suivantes), les choix technologiques doivent être pesés avec soin.

Par exemple, en matière d'énergie photovoltaïque (*Ibid.*, p.50), il devient préférable d'opter pour des technologies silicium mono ou polycristallin ou silicium amorphe, plutôt qu'une technologie CIGS (Cuivre Indium Gallium Sélénium) bien que la performance des premières soit inférieure à celle des dernières.

880Le recyclage des panneaux solaires est souvent organisé compte tenu de l'intérêt de récupérer les matériaux rares qu'ils renferment. Par exemple, dans l'Union européenne, la directive 2012/19/UE relative aux déchets d'équipements électriques et électroniques (JOUE L 197 du 24 juillet 2012, p.38 et suivantes) prévoit un

503. Cette analyse, inspirée des théories néoclassiques, passe par un bilan économique des coûts et avantages marginaux⁸⁸¹, intervenant suite à la décision de recourir (ou d'encourager le recours) à une nouvelle technologie. La réalisation d'un tel bilan devrait permettre de déterminer quelle est, globalement, la meilleure approche pour maximiser les bénéfices environnementaux. Cette technique fournit également des indications quant au choix de l'instrument à utiliser parmi la panoplie s'offrant au législateur, allant de la réglementation aux instruments de marché, pour favoriser le changement de technologie. En effet, envisagée plus spécifiquement dans sa partie analyse des coûts, elle permet de comparer l'efficacité des différents dispositifs.

Il est important de souligner que l'objectif visé, dans une optique économique, n'est, généralement, pas la disparition totale de la dégradation de l'environnement. Cette limite s'expliquerait par deux éléments. D'une part, le bilan coûts-avantages favorise la prise en compte de nombreux aspects du problème envisagé; il s'agit, dès lors, de parvenir à la meilleure solution acceptable au meilleur coût et pas forcément à la solution optimale du seul point de vue environnemental.

D'autre part, à l'instar de la prévention des accidents, une démarche de réduction d'une dégradation de l'environnement se caractérise, généralement, par une augmentation des coûts exponentielle, à mesure que les objectifs fixés sont plus ambitieux⁸⁸². A partir d'un certain seuil, la réduction d'une dégradation de l'environnement se révèle même plus coûteuse pour la société que le fait de tolérer un certain niveau de dégradation. Dans le cadre de l'analyse coûts-avantages, l'objectif visé correspondant intrinsèquement à une maximisation des bénéfices pour la société dans son ensemble⁸⁸³, les situations individuelles, aussi dramatiques

certain nombre d'obligations à la charge des industriels de la filière photovoltaïque.

Néanmoins, il serait naïf de croire que tous les panneaux solaires hors service seront recyclés.

881 Cf. KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, préc., p.21-27 : sur l'importance de l'analyse marginale dans l'analyse économique du bien-fondé d'une décision politique.

882 *Ibid.*, p.14-20 notamment : les auteurs illustrent cette idée à partir de l'exemple des coûts générés par la diminution des émissions de dioxyde de soufre d'une usine électrique de l'Illinois : « *supprimer les 90 premiers pour-cent [des émissions] coûte à peu près autant que de supprimer les 9 pour-cent suivants* » (p.14). Ils reprennent, dans le même sens, les résultats d'une étude de l'administration américaine de la faune et de la pêche à propos des coûts de la protection du Condor californien (*Ibid.*, p.34-35).

Les auteurs déduisent de cette augmentation exponentielle des coûts que « *l'absence de pollution n'est généralement pas [un résultat] désirable – du moins pas si l'on mesure le succès d'une politique par l'ampleur des résultats nets obtenus* » par rapport aux investissements réalisés (*Ibid.*, p.18).

On notera, néanmoins, à leur suite, qu'il existe une exception : les coûts de dépollution qui vont, en principe, être décroissants grâce aux économies d'échelle réalisées.

883 La difficulté est de déterminer quand une politique publique, comme l'instauration d'un dispositif fiscal environnemental, va conduire à une situation de maximisation des bénéfices. Afin d'y parvenir, les économistes ont développé plusieurs critères et méthodes, dont voici quelques exemples :

- le critère de PARETO ou critère d'optimalité : « *l'amélioration de la situation de n'importe quel agent ne pourrait se faire sans porter atteinte à la situation d'au moins un autre agent* » (*Dictionnaire d'économie et des faits économiques et sociaux contemporains*) : un tel critère révèle, cependant, vite

soient-elles, ne seront pas prises en compte⁸⁸⁴.

504. Cependant, une telle analyse est, souvent, critiquée. Quatre grands reproches sont généralement faits⁸⁸⁵ :

1. l'analyse coûts-avantages ne pourrait intervenir concernant des éléments de l'environnement qui sont difficilement évaluables à l'aune d'un étalon monétaire – quand ils le sont – et sont généralement sous-évalués. À cela, il faut ajouter la nécessité d'évaluer les conséquences, parfois mal maîtrisées, de l'utilisation d'un nouveau produit ou d'une nouvelle technologie.

En la matière les exemples fourmillent, de celui des éoliennes qui, outre les nuisances esthétiques, seraient susceptibles de porter atteinte à la santé humaine à cause des infrasons émis⁸⁸⁶, aux technologies de l'information dont l'utilisation intempestive

ses limites en matière de politiques publiques où de très nombreux agents sont concernés,

- le test de HICKS-KALDOR élaboré par SCITOVSKY (cf. BÜRGENMEIER (B.), *Économie du développement durable*, p.204 et suivantes) ou critères de compensation KHS (KALDOR-HICKS-SCITOVSKY)

Aux termes de ce test, s'il est possible de compenser intégralement les perdants suite à l'instauration d'une règle et qu'il reste au moins un gagnant, alors l'instauration de la règle présente un bilan coûts-avantages positif pour la société. Sachant qu'il s'agit seulement « d'évaluer les conséquences redistributives d'une politique environnementale » (*Ibid.*, p.207), on notera que la compensation peut n'être que virtuelle; seule la possibilité de compensation compte en l'occurrence et permet de juger de la pertinence de la règle.

Ce critère présente, néanmoins, des problèmes de cohérence.

- Le critère CMS (CHIPMAN-MOORE-SAMUELSON) développé pour pallier les insuffisances du précédent, il peut également, en pratique, amener à ne pas entreprendre certains projets pourtant bénéfiques du point de vue du critère de PARETO. Il a, ainsi, un champ d'application limité.
- La fonction de bien-être social de BERGSON-SAMUELSON : inspirée des conceptions utilitaristes, elle repose sur des choix subjectifs de définition du bien-être. Elle prête, dès lors, le flanc à la critique.

Parallèlement, il existe également des approches cherchant à minimiser les coûts comme l'algorithme minimax (cf. pour une première approche DEULOFEU (J.), *Dilemmes de prisonniers et stratégies dominantes La théorie des jeux*, RBA France SARL, Collection Le monde est mathématique, 2013, p.108-115)

Ces critères et méthodes, compte tenu des limites qu'ils présentent tous, s'avèrent, en dernière analyse, de simples outils d'aide à la décision. S'ils permettent, en théorie, de minimiser les errements, ils ne supprimeront jamais, en pratique, les risques d'erreur, consubstantiels à toute décision politique.

884Cf. BÜRGENMEIER (B.), HARAYAMA (Y.) et WALLART (N.), *Théorie et Pratique des Taxes Environnementales*, préc., p.52 et suivantes : les auteurs soulignent, notamment, que les démarches de l'économie du bien-être, inspirées par des conceptions utilitaristes, peuvent conduire à « une maximisation de l'utilité avec violation des droits humains ». Il existe donc, en pratique, de nombreuses limites éthiques, juridiques, politiques ou encore sociales, que les décideurs politiques se devront de prendre en considération, au-delà des résultats de la seule analyse économique.

885 Cf. KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, préc., p.43 et suivantes

886Cf. LACHAT (N.), *Éoliennes et santé humaine* [en ligne], juin 2011, 35 p., [consulté le 10 octobre 2012] . <<http://www.epaw.org/documents.php?lang=fr&article=n19>> : dans ce rapport très contesté par certains (cf. CHEVALLEY (I.), *Éoliennes et bruit entre mythe et réalité* [en ligne], 3 p., [consulté le 12 janvier 2015]. <<http://www.rts.ch/la-1ere/programmes/on-en-parle/3214321.html/BINARY/Analyse.%20par%20Isabelle%20Chevalley.%20du%20document%20de%20Mme%20Nicole%20Lachat%20intitul%C3%A9%20%22Eoliennes%20et%20sant%C3%A9%20humaine%22>>), Nicole LACHAT, docteur en biologie de l'université de Neuchâtel et député suppléant vert du Jura, répertorie une partie de la littérature scientifique relative aux éoliennes. Elle souligne notamment, qu'au-delà des atteintes aux paysages et des perturbations subies par les oiseaux et chauves-souris, les éoliennes auraient des conséquences néfastes sur la santé humaine à travers :

s'avère très énergivore et chronophage. C'est ce qu'illustre parfaitement la problématique des courriels : l'envoi d'un courriel d'un mégaoctet à une personne, si tant est qu'il ne soit pas imprimé, représente la consommation d'une ampoule de 60W pendant 25 minutes⁸⁸⁷ et la multiplication de ces courriels devient un véritable problème de santé publique chez les cadres qui, poursuivis par leur bureau jusque chez eux, passent en moyenne 20 heures par semaine à y répondre.

Enfin, il ne faut pas oublier que, contrairement à ce qui a pu être écrit⁸⁸⁸, même l'évaluation des bénéfices peut s'avérer difficile. Reposant sur la mesure de ce que les individus accepteraient de payer, elle semble complexe à mettre en pratique et peu à même de fournir des résultats parfaitement objectifs.

2. Cette analyse poserait des problèmes d'un point de vue moral car elle ne tient pas

-
- les bruits mécaniques (*Ibid.*, p.10) à proximité,
 - les bruits aérodynamiques (*Ibid.*, p.10-11) qui peuvent être importants par grand vent ; certains de ces sons, ayant de basses fréquences, peuvent être particulièrement gênants,
 - les infrasons : d'une longueur d'onde inférieure à 20Hz (*Ibid.*, p.11-15 notamment), ils ne sont pas perceptibles par l'oreille humaine ; pourtant, ils pourraient provoquer des malaises, des troubles de l'équilibre et du sommeil ou encore une augmentation de la pression artérielle.

Ces effets sur la santé humaine seraient connus, au sein d'une partie de la communauté scientifique, sous le nom de "syndrome éolien" (*Ibid.*, p.16 et suivantes), proche du vertige migraineux déjà bien connu en médecine. L'auteur finit en recommandant, sur le fondement du principe de précaution, de geler les implantations d'éoliennes à proximité des habitations en attendant les résultats d'études en cours.

On remarquera que la question est toujours d'actualité, comme le prouve l'adoption par les sénateurs français d'un amendement étendant de 500 à 1000 m la distance d'implantation des éoliennes par rapport aux immeubles d'habitation, dans le cadre de l'examen du projet de loi sur la transition énergétique (amendement n°335 rectifié *quinquies*, adopté le 10 février 2015)

Contra, Commission mondiale sur l'environnement et le développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.), *Our Common Future*, préc., p.194 : les auteurs estiment que les nuisances causées par les énergies renouvelables provoquent des réactions disproportionnées dans l'opinion publique par rapport à leur gravité réelle.

887ADEME, *Analyse comparée des impacts environnementaux de la communication par voie électronique : volet courrier électronique* [en ligne], 2011, p.11 [consulté le 2 novembre 2012] . <http://www.presse.ademe.fr/files/acv_ntic_synthese_courrier_electronique.pdf> : en prenant en compte la totalité du processus, cette étude met en lumière non seulement la consommation d'énergie que l'on peut traduire en termes d'équivalent de CO₂ émis, mais également une utilisation de fer et une pollution des milieux aquatiques (cf. dans le même sens GUILLEBON (B. De) et BIHOUIX (P.), *Quel futur pour les métaux ? Raréfaction des métaux : un nouveau défi pour la société*, préc., p.51-52).

Néanmoins, il ne faut pas oublier que les courriels font partie des nouvelles technologies de l'information. Or, ces nouvelles technologies, si elles génèrent de nouvelles pollutions, peuvent, utilisées dans une optique de préservation / protection de l'environnement (par exemple utilisation des courriels dans le cadre de la dématérialisation), générer des économies importantes d'énergie (cf. Bio Intelligence Service, European Business Council for Sustainable Energy (e5) et Fraunhofer Institut Zuverlässigkeit und Mikrointegration, *European Commission DF INFSO Impacts of Information and Communication Technologies on Energy Efficiency [Tender n°CPP 16A-2007 / 2007/S 68-082361] Final Report*, Bio Intelligence Service, France, 2008, 432 p.)

888KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, préc., p.31 et suivantes : les auteurs soulignent plusieurs des travers de cette approche reposant sur le "consentement à payer". Cet élément mesure seulement le maximum que les individus seraient prêts à payer en « *leur âme et conscience* ».

Cette approche est, dès lors, non seulement anthropocentrique, mais également difficile à mettre en œuvre en pratique, face à des individus potentiellement de mauvaise foi, parfois mal informés et, dans tous les cas, faisant état d'une perception subjective.

compte des différentes postures éthiques possibles vis-à-vis de l'environnement⁸⁸⁹. Elle est fondamentalement basée sur une approche anthropocentrique et une conception utilitariste de l'environnement.

Un tel reproche touchant à des choix philosophiques personnels ne nous semble, cependant, pas vraiment pertinent lorsque l'on envisage des politiques publiques. Étant nécessairement tournées vers l'intérêt général et l'amélioration du bien-être, celles-ci ne nous semblent pouvoir être qu'anthropocentriques.

3. Cette analyse, basée sur des choix d'actualisation, risquerait d'être défavorable aux futures générations du fait d'une préférence marquée pour le présent.

En effet, les choix d'actualisation apparaissent assez arbitraires et l'actualisation des coûts se révèle un exercice difficile, sachant que des variations de taux minimales peuvent avoir un impact considérable à longue échéance et qu'il n'y a pas, à notre connaissance, de réel consensus sur ce sujet.

4. Cette analyse promouvrait des solutions qui ne tiennent pas compte des situations particulières des individus et pourrait conduire, dans les faits, à renforcer les inégalités.

505. En réalité, ces quatre objections se ramènent à deux grands types de difficultés qu'il est nécessaire de surmonter dans une optique de développement de l'usage de la fiscalité environnementale.

En premier lieu, l'analyse coûts-avantages, outil économique par excellence, présente le même type de faiblesse conceptuelle que la microéconomie dont elle est un outil privilégié. Elle repose sur des choix, par essence, subjectifs et potentiellement discutables. Ce type de critique pourra être, cependant, écarté au nom d'un certain pragmatisme et à la condition que l'on accepte de ne voir dans cette analyse coûts-avantages qu'une simple aide à la prise de décision⁸⁹⁰. Cette analyse, ne remplaçant en rien les convictions des décideurs politiques, doit seulement apporter un nouvel éclairage sur les enjeux.

Ensuite, l'analyse coûts-avantages pose des problèmes en matière de justice : problèmes de répartition des avantages obtenus au sein d'une même génération et problèmes de justice intergénérationnelle⁸⁹¹. Cet aspect n'est, en fait, qu'une illustration d'une problématique plus vaste : celle des coûts pour les acteurs économiques que peut avoir la mise en œuvre de

889Cf. supra

890Cf. KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, préc., p.49 : « quand une [analyse coûts-avantages] n'est pas réalisée, les choix politiques peuvent, implicitement, refléter des préjugés plutôt qu'une décision réfléchie ».

Cette analyse devient un moyen de mettre en lumière un maximum d'éléments, afin de parvenir à la décision la plus rationnelle possible.

891Cf. BÜRGENMEIER (B.), *Économie du développement durable*, préc., p.80 et suivantes ou encore KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, p.7

dispositifs fiscaux environnementaux.

Section 2 : Les coûts pour les acteurs économiques

506. La fiscalité environnementale se caractérise par ses effets environnementaux positifs. Reposant sur une incitation à un changement de comportement par la fiscalité, elle implique, en pratique, des coûts pour l'ensemble des acteurs économiques : administrations, entreprises et ménages.

507. La fiscalité environnementale va, souvent, représenter une charge supplémentaire du point de vue des finances publiques⁸⁹². Si une telle assertion paraît tout à fait évidente concernant les dépenses fiscales environnementales, il ne faut pas non plus perdre de vue que même des prélèvements fiscaux environnementaux peuvent, potentiellement, alourdir les charges publiques. Il faut se souvenir, en la matière, des caractéristiques des prélèvements fiscaux environnementaux.

Ceux-ci sont généralement des dispositifs complexes, ce qui entraîne des coûts de formation des agents et de mise en place des dispositifs (élaboration de la doctrine, des notices et des formulaires ou encore coûts de perception). De plus, ils supposent des contrôles réguliers de leurs effets bénéfiques sur l'environnement, contrôles basés sur une expertise scientifique, qui devront également être assumés par la puissance publique. Enfin, même dans le cas des prélèvements fiscaux environnementaux, les recettes fiscales générées sont généralement faibles et, *a priori*, appelées à diminuer si ces prélèvements sont réellement efficaces du point de vue environnemental.

A l'appui de ce raisonnement, on peut citer l'épisode rocambolesque de l'écotaxe poids lourds française qui, face à l'opposition farouche des contribuables bretons, ne verra probablement jamais le jour⁸⁹³, fût-ce sous sa forme édulcorée de péage de transit poids lourds⁸⁹⁴. Parmi les nombreuses critiques dont a pu faire l'objet ce dispositif, figurait,

892Cf. FOURNEL (J.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.70 : le directeur général des douanes souligne notamment, dans son intervention, que les « *coûts de collecte, d'intervention [en matière de fiscalité environnementale] sont très supérieurs à ceux que l'on connaît pour la fiscalité en général* » à cause de la diversité des assiettes et des coûts de contrôle. En outre, ces coûts croissent encore lorsque, face à la complexité des mécanismes, il est nécessaire d'externaliser la gestion des dispositifs.

893Report *sine die* qui équivalait très probablement à un enterrement. Serait envisagée pour la remplacer, outre une majoration de la TICPE de 2 centimes par litre, une vignette sur les poids lourds étrangers circulant sur le territoire français.

894L'article 16 de la loi de finances rectificative pour 2014 (loi n°2014-891 du 8 août 2014) était venu modifier le champ d'application de la taxe nationale sur les véhicules de transport de marchandises en réduisant son champ d'application aux « *autoroutes et routes situées sur le territoire métropolitain intégrées à des itinéraires supportant un trafic moyen journalier excédant 2 500 véhicules assujettis (...) à l'exception des*

notamment, celle du coût de perception très élevé; le dispositif devait non seulement mobiliser 130 douaniers mais prévoyait également qu'un peu plus de 20%⁸⁹⁵ des recettes générées viendraient rémunérer la société *ECOMOUV*, responsable de la construction et de l'entretien des portiques, dans le cadre d'un partenariat public-privé. Si l'on ajoute à cela une baisse du trafic routier et les faillites probables de certaines entreprises fragiles du secteur des transports, entraînant une diminution des rentrées fiscales ou, encore, les écarts, souvent fréquents en matière fiscale, entre la réalité des recettes perçues et les simulations réalisées, on peut légitimement se demander si ce dispositif n'aurait pas finalement coûté plus cher qu'il n'aurait rapporté.

Sachant que l'objectif budgétaire est, en principe, étranger aux prélèvements fiscaux environnementaux et que les administrations elles-mêmes sont appelées, dans de nombreux cas, à être également contribuables de ces prélèvements fiscaux environnementaux, il n'est dès lors plus guère choquant d'envisager le coût éventuel pour les finances publiques de tels prélèvements. À une époque où la problématique de réduction des dépenses publiques est au cœur des politiques budgétaires nationales, on peut, d'ailleurs, y voir l'un des obstacles au développement de la fiscalité environnementale.

508. Toutefois, le problème de la "faisabilité" n'est pas le principal en matière de développement de la fiscalité environnementale. Malgré certaines limites tenant aux caractéristiques de la dégradation de l'environnement visée, la mise en œuvre de dispositions fiscales environnementales ne posera que rarement des difficultés insurmontables.

Le nœud gordien dans le cadre de la mise en œuvre de dispositions fiscales environnementales se situe, plutôt, dans la perception que vont avoir les contribuables de ces dispositions censées influencer leurs comportements. De telles dispositions supposent tout à la fois d'être acceptables (sous-section 1) et acceptées (sous-section 2), si elles doivent avoir une quelconque efficacité environnementale.

Sous-section 1 : **L'acceptabilité des dispositions fiscales environnementales**

509. La fiscalité environnementale est régulièrement critiquée du fait des conséquences qu'implique(ra)it une aggravation de la charge fiscale supportée par les contribuables : au

sections d'autoroutes et routes soumises à péages ».

⁸⁹⁵Une commission d'enquête fut d'ailleurs désignée pour examiner le bien-fondé de ce partenariat (cf. KLÈS (V.), *Rapport fait au nom de la Commission d'enquête sur les modalités du montage juridique et financier et l'environnement du contrat retenu in fine pour la mise en œuvre de l'écotaxe poids lourds*, Sénat, rapport n°543 (tome 1), 21 mai 2014, p.13-14 pour le chiffrage du coût de perception et p.42 et suivantes notamment pour l'examen du bien-fondé du partenariat)

niveau des entreprises, il y aurait des atteintes à la compétitivité (§1), alors qu'au niveau des ménages sont mis en avant les effets régressifs de la fiscalité environnementale (§2).

§1) Les atteintes supposées à la compétitivité des entreprises

510. Les entreprises et leurs organisations représentatives invoquent généralement, dès lors qu'est en jeu une réforme fiscale devant aboutir à la création d'un nouveau prélèvement (ou à l'aggravation d'un prélèvement existant), le poids écrasant des prélèvements obligatoires nuisant à leur compétitivité. De nos jours, cette posture est de plus en plus souvent relayée par les instances gouvernementales, que leurs missions soient en relation avec cette problématique, comme la Délégation interministérielle à l'aménagement et à la compétitivité des territoires⁸⁹⁶, ou lui soient complètement étrangères.

C'est, par exemple, le cas de l'Agence européenne pour l'environnement qui a pu souligner, dans l'un de ses rapports⁸⁹⁷, que la seule réelle possibilité de création d'un nouveau prélèvement environnemental était à rechercher dans la taxation de l'énergie. La pression fiscale s'exerçant au sein de tous les pays de l'Union sur le transport, les pollutions et les ressources laisserait trop peu de marge de manœuvre pour instaurer de nouveaux prélèvements ou réformer substantiellement les prélèvements existant dans ces domaines.

511. Il faut dire que dans les économies des PID, où la fiscalité environnementale est le plus susceptible de prospérer, les prélèvements obligatoires absorbent une bonne partie de la richesse nationale⁸⁹⁸, comme l'illustre le tableau suivant :

États membres de l'OCDE	Taux de prélèvements obligatoires en 2012 en pourcentage du PIB
Mexique (taux le plus faible)	19,60%
États-Unis	24,40%

⁸⁹⁶Nom que prit entre 2006 et 2009 l'administration chargée de l'administration du territoire

⁸⁹⁷Agence européenne pour l'environnement, *Using the market for cost-effective environmental policy : market-based instruments in Europe*, préc., p.32

⁸⁹⁸Cf. LANDAIS (C.), PIKETTY (T.) et SAEZ (E.), *Pour une révolution fiscale Un impôt sur le revenu pour le XXIe siècle* Éditions du Seuil et La République des Idées, France, 2011, p.34-36 : les auteurs soulignent ainsi qu'en Europe « le taux moyen de prélèvements obligatoires (...) est actuellement de 40 % du PIB, avec des maxima approchant 50 % dans les pays les plus riches (...) et des minima à peine supérieurs à 30 % dans les pays les moins avancés », rejoignant notre constat d'une relative homogénéité dans les taux de prélèvements obligatoires des PID, si l'on tempère les écarts en prenant en compte la problématique de la protection sociale qui n'est pas toujours prise en compte pour établir le taux de prélèvements obligatoires.

Suisse	26,90%
Japon	29,50%
Royaume-Uni	33,00%
TAUX MOYEN	33,70%
Allemagne	36,50%
Suède	42,30%
France	44,00%
Danemark (taux le plus élevé)	47,20%

D'après les statistiques de l'OCDE⁸⁹⁹

Bien qu'il faille prendre cet indicateur du poids de la dépense publique avec des réserves, compte tenu des difficultés de consolidation⁹⁰⁰ et des disparités entre les États ayant un système d'assurance sociale public et ceux ayant un système essentiellement privé, ces éléments sont révélateurs des limites de toute réforme fiscale d'ampleur.

En outre, il paraît, *a priori*, assez évident que tout État entreprenant une telle réforme et accroissant la pression fiscale nationale exposerait ses entreprises à des charges plus lourdes que les entreprises concurrentes étrangères, mettant en péril leur activité dans une économie globalisée où les barrières protectionnistes ne sont, en théorie, plus de mise.

512. Cependant, plusieurs points amenant à nuancer une telle présentation, relativement à la mise en œuvre de dispositions fiscales environnementales au niveau des entreprises, méritent d'être soulignés. Tout d'abord, fiscalité environnementale ne rime pas forcément avec alourdissement de la charge fiscale; dans le cadre de la définition que nous avons retenue, la fiscalité environnementale englobe également les dépenses fiscales. Si l'on retient une conception de la compétitivité axée sur les coûts externes supportés par les entreprises, les dépenses fiscales auront plutôt un impact favorable sur les entreprises nationales.

Ensuite, il est parfaitement envisageable de juguler le dumping "fiscalo-environnemental" d'un État étranger dans le cadre du droit international, sous réserve de respecter certains principes généraux (proportionnalité de la mesure et non-discrimination notamment). Il est, d'ailleurs, possible de trouver des exemples, notamment en matière de santé publique, de

⁸⁹⁹OCDE, *Statistiques des recettes publiques 1965-2013* [en ligne], Éditions de l'OCDE, 2014, p.24-25 [consulté le 19 décembre 2014] <http://dx.doi.org/10.1787/rev_stats-2014-en-fr>

⁹⁰⁰Cf. <http://www.vie-publique.fr/decouverte-institutions/finances-publiques/approfondissements/prelevements-obligatoires-france-pays-occidentaux.html> : « Le taux de prélèvement obligatoire n'est pas un bon indicateur du "poids" de l'État : la définition des prélèvements obligatoires englobe aussi les impôts et les cotisations sociales que les administrations publiques se versent entre elles. On dit alors que les prélèvements obligatoires ne sont pas "consolidés", les prélèvements obligatoires "consolidés" recouvrant seulement ceux versés par les agents du secteur privé. »

mesures nationales de restriction aux importations compatibles avec les règles du droit international.

D'autre part, une entreprise soumise à une disposition fiscale environnementale nationale sera peut-être contrainte d'entreprendre des investissements, que n'auront pas à engager ses concurrentes étrangères; néanmoins, de tels investissements peuvent s'avérer fructueux en termes d'innovation⁹⁰¹ et/ou d'image de marque.

513. Enfin et surtout, il est primordial de déterminer ce que l'on entend par compétitivité. En effet, contrairement aux apparences, ce terme recouvre une réalité complexe, la problématique de la compétitivité des entreprises ne pouvant être réduite, selon nous, au seul taux de prélèvements obligatoires. Un simple argument de "bon sens" suffit à s'en convaincre : si la compétitivité était seulement une question de taux de prélèvements obligatoires, la plupart des entreprises auraient déjà déserté, depuis longtemps, les pays ayant des taux élevés de prélèvements obligatoires; or, en pratique, tel n'est pas le cas.

Comme l'a souligné Gilles ARDINAT⁹⁰², la compétitivité peut se définir comme « *la capacité d'une entité géographique à améliorer le niveau de vie de ses habitants tout en étant soumise à un régime de libre-échange (...) [et se] mesure (...) par le développement de sa population et l'ouverture de ses frontières commerciales* ». De nombreuses études, du *rapport annuel sur la compétitivité* établi par le Forum économique mondial⁹⁰³ à l'étude réalisée par le cabinet Ernst and Young⁹⁰⁴ utilisée par le Conseil des impôts dans son *22ème rapport*⁹⁰⁵,

901 Cf. infra

902 Cf. ARDINAT (G.), Cartographeur l'indice mondial de la compétitivité du forum mondial de Davos [en ligne], *Mappemonde*, n°98, 2ème trimestre 2010 [consulté le 6 octobre 2014] .
<<http://mappemonde.mgm.fr/num26/mois/moi10201.html>>

903 Depuis 1979, à l'instigation de Klaus SCHWAB, le Forum économique mondial publie chaque année un rapport sur la compétitivité mondiale (cf. <http://www.weforum.org/issues/global-competitiveness>).
Pour l'année 2014-2015, ce rapport établit un classement entre 144 États.

904 Cf. Annexe 3

905 Conseil des impôts, *22ème rapport au président de la République : La concurrence fiscale et l'entreprise*, préc., p. 98 et suivantes : reprenant les résultats du baromètre Ernst and Young, les auteurs de ce rapport soulignent qu'en matière d'attractivité d'un État pour les investisseurs étrangers, les questions fiscales apparaissent apparemment secondaires. En effet, l'objectif d'optimisation fiscale se trouvait en 8ème position dans le classement – place qui n'a pas évolué depuis - par ordre décroissant d'importance des critères d'implantation d'une entreprise (et la question de la fiscalité des stocks-options en 17ème position).
Même si de tels résultats doivent être nuancés dans la mesure où ces critères fiscaux vont retrouver une certaine importance dans une comparaison entre États ayant un niveau de développement équivalent, « *la France apparaît (...) comme l'un des pays attirant le plus d'investissements* » (*Ibid.*, p.104) et se place en bonne place en matière de créations d'emplois par des entreprises étrangères par rapport à des pays équivalents (*Ibid.*, p.107).

Les auteurs de ce rapport en concluent que les indicateurs de l'attractivité sont « *peu corrélés avec la fiscalité* » (*Ibid.*, p.110 et suivantes) et que « *les logiques d'implantation à l'œuvre demeurent principalement non fiscales* » (*Ibid.*, p.118). Or, si les entreprises étrangères investissent massivement en France, il y a peu de chances que les entreprises françaises fuient le territoire.

Dans le même sens, un rapport effectué à la demande de la Commission européenne en 1992 (Commission des Communautés européennes, *Rapport du comité de réflexion des experts indépendants sur la fiscalité des entreprises*, Office des publications officielles des Communautés européennes, Belgique, mars 1992, p.100 et suivantes) souligne qu'en matière de production, de vente et de recherche et développement, la fiscalité est

mettent en lumière les nombreux facteurs qui influent sur la compétitivité allant, outre le taux de prélèvements obligatoires, du coût de la main d'œuvre à la qualification de celle-ci, en passant par des considérations géopolitiques ou l'existence de bonnes infrastructures de transport et de télécommunications⁹⁰⁶.

514. Dès lors, dans un tel contexte, on peut légitimement douter que la mise en œuvre d'un dispositif fiscal environnemental devienne un frein rédhibitoire à l'investissement et/ou un facteur majeur de délocalisation, d'autant que toutes les activités ne sont pas "délocalisables"⁹⁰⁷.

secondaire dans les choix d'implantation.

Elle redevient importante dans les activités nomades comme les activités de coordination et les activités financières. Toutefois, les résultats de ce rapport doivent être considérés avec circonspection dans la mesure où ils sont basés, faute de données empiriques, sur une enquête auprès de multinationales européennes n'ayant eu un taux de réponses que de 9% (*Ibid.*, p.115).

Les parlementaires français semblent avoir adopté des conclusions similaires (cf. LAMBERT (A.), *Rapport d'information au Sénat sur l'incidence des charges fiscales et sociales sur la localisation d'activité* [en ligne], Commission des finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation du Sénat, n°118, session 1997-1998 [consulté le 10 octobre 2010] . <http://www.senat.fr/rap/r97-118/r97-118_mono.html> : « Si les flux de capitaux peuvent réagir très rapidement à l'opportunité d'accroître à court terme la rentabilité après impôt, l'investissement direct international obéit généralement à des considérations de stratégie commerciale de long terme (par exemple, le maintien d'une présence dans de nombreux pays à travers le monde). Il semble donc moins sensible à des considérations fiscales »).

Dans ce cadre, on peut douter qu'une fiscalité environnementale ait une grande influence, dans la mesure où elle touchera probablement peu les « fonctions nomades » et beaucoup plus les fonctions de production générant des dégradations de l'environnement plus importantes.

906 Conseil des impôts, *22ème rapport au président de la République : La concurrence fiscale et l'entreprise*, France, 2004, p. 98

Dans le même sens, un rapport du Comité de réflexion des experts indépendants sur la fiscalité des entreprises, effectué à la demande de la Commission européenne en 1992 souligne qu'en matière de production, de vente et de recherche et développement, la fiscalité est secondaire dans les choix d'implantation (cf. note précédente). Elle redevient importante dans les activités de coordination et les activités financières (cf. LAMBERT (A.), *rapport d'information au Sénat n° 118*, note précédente).

907 Nous reprendrons, en l'occurrence, ce que nous avons déjà mentionné à propos de la réforme de la taxe professionnelle (CARUANA (N.), *La réforme de la taxe professionnelle*, Mémoire de Master 2 sous la direction de LAMBERT (T.), Aix-Marseille Université, 2009, p. 18-19 : « En la matière, il peut être pertinent de revenir à la distinction désormais traditionnelle entre secteurs primaire, secondaire et tertiaire, proposée dans les années 30, par l'économiste australien AGB FISHER.

Le secteur primaire, qui consiste dans la collecte, l'extraction et la production des matières premières (agriculture, élevage, pêche, activités forestières), présente la caractéristique d'impliquer une implantation à proximité du lieu de production, récolte, pêche.... Par exemple, il serait difficilement envisageable d'avoir une exploitation sylvicole située dans un centre urbain.

Le secteur tertiaire regroupant les activités de services (transport, distribution, hôtellerie, administrations, activités financières...), qui est, de nos jours, le principal pourvoyeur d'emplois en France, suppose en principe une implantation à proximité de ses clients. Cependant, cette constatation appelle quelques nuances concernant essentiellement deux aspects : la logistique et la nouvelle économie. Concernant la logistique, c'est la proximité des réseaux de transports qui est indispensable; un éloignement des clients n'est pas inenvisageable. Cet éloignement doit néanmoins rester limité, car le transport a un coût croissant de nos jours. Concernant la nouvelle économie, à savoir l'ensemble des prestations de services rendus via un réseau numérique, elle est en passe de devenir un secteur économique à part entière : le secteur quaternaire. Dans ce cas, les critères de localisation tiendront moins à l'activité elle-même qu'à la présence des infrastructures permettant son exercice.

Le secteur secondaire, secteur des activités industrielles (industries manufacturières, énergétiques, bâtiment...), enfin, est celui qui, a priori, pose le moins de contraintes relativement à sa localisation. Les activités industrielles peuvent être implantées loin des clients et des sites de production de matières

L'argument des atteintes éventuelles à la compétitivité des entreprises nous paraît, en définitive, très largement surfait, devenant plutôt un élément incontournable d'un certain "discours politicien" qu'un réel obstacle à la mise en œuvre de dispositions fiscales environnementales, à la différence des effets régressifs potentiels, bien plus vraisemblables, de la fiscalité environnementale.

§2) Les effets régressifs de la fiscalité environnementale sur les ménages

515. Si la mise en œuvre de dispositions fiscales environnementales ne nous semble pas poser de difficultés majeures du point de vue de la compétitivité des entreprises, elle peut avoir, en revanche, des effets régressifs importants, notamment au niveau des ménages⁹⁰⁸. Ce fut, par exemple, le cas lors de la mise en place d'une taxe carbone en Suède⁹⁰⁹. Ces effets sont susceptibles d'intervenir à plusieurs titres.

516. Concernant les mécanismes conduisant à une aggravation de la charge fiscale des contribuables, ils vont renchérir le prix d'un comportement environnementalement dommageable. Cette augmentation des prix interviendra souvent au détriment des contribuables les plus modestes car les dispositifs fiscaux environnementaux ne se prêtent, *a priori*, guère à la progressivité⁹¹⁰. Pourtant, dans de nombreux pays, la progressivité représente un élément clé permettant d'assurer une certaine justice fiscale.

Ainsi, la très grande majorité des taxes fiscales environnementales appartient à la catégorie des impôts spécifiques, fonction de la quantité d'un produit considéré comme

premières tant que les coûts logistiques (conditionnement, transport, droits de douane...) ne dépassent pas une certaine mesure. »

908Cf. Par exemple LAURENT (E.), *Social-écologie*, préc., p.47 : « les efforts qui sont demandés dans le présent pour contrer les crises écologiques (par exemple, s'acquitter d'une taxe sur le carbone pour réduire nos émissions polluantes) sont bien plus douloureux pour les pauvres que pour les riches ».

909MILLOCK (K.), La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale ? , *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.20-23 : l'auteur présente, notamment, le système suédois de fiscalisation du carbone assis sur une taxation des combustibles utilisés dans l'industrie, dans le chauffage résidentiel et dans les transports. Introduite en 1991, cette taxe carbone avait, à l'origine, un taux d'environ 23 euros la tonne, le taux ayant progressivement été relevé jusqu'à 97 euros la tonne en 2010.

Toutefois, en pratique, cette taxe pèse essentiellement sur les ménages, l'industrie n'en acquittant que 21 %. En outre, les entreprises soumises au marché européen des quotas bénéficient d'un crédit correspondant à 85 % des versements et sont appelées à être exonérées. Dès lors, « toutes les évaluations concluent que la taxe carbone est régressive » (*Ibid.*, p.22), en particulier pour « les ménages à plus faible revenu qui ont subi la plus grande augmentation des coûts énergétiques » (*Ibid.*, p.22).

Un peu plus loin, l'auteur souligne également que « la taxe carbone suédoise a atteint ses limites » (*Ibid.*, p.32), le taux de prélèvements obligatoires de la Suède étant déjà particulièrement élevé.

910Cf. ALLIBE (B.), Modélisation des consommations d'énergie du secteur résidentiel français à long terme, Thèse sous la direction de HOURCADE (J.-C.), EHESS, 2012, p. 118 : concernant l'instauration d'une taxe carbone (réellement environnementale), l'auteur souligne que « toute augmentation du prix des énergies ne fait qu'accroître la problématique de la précarité énergétique ».

polluant consommée, à l'instar de la *plastax* irlandaise, ou rejetée, comme l'illustrent les redevances perçues en France par les Agences de l'eau. De telles taxes touchent les contribuables indépendamment de leurs capacités contributives.

En outre, il faut remarquer que certains comportements dommageables pour l'environnement sont plus fréquemment le fait de contribuables modestes, les convictions écologistes ayant un coût. Par exemple, à l'achat, une voiture thermique d'occasion dont la consommation est élevée reviendra moins chère qu'une voiture hybride ou électrique neuve, de même qu'un logement ancien mal isolé coûtera moins cher qu'un logement neuf construit suivant les normes BBC ou BEPOS⁹¹¹.

517. Concernant les dépenses fiscales environnementales, des distinctions doivent être opérées suivant deux critères :

- le montant de la dépense fiscale par rapport au coût du comportement écologiquement vertueux qu'elle vient financer et
- le moment où le contribuable va en bénéficier.

En effet, si une dépense fiscale permet de financer la totalité d'un investissement en faveur de l'environnement, au moment où le contribuable-investisseur doit le payer, alors elle nous semble susceptible de bénéficier également à tous les contribuables, quelle que soit leur condition. Ce genre de cas de figure reste, toutefois, plutôt exceptionnel.

Dans la majorité des cas, une dépense fiscale environnementale ne permet de financer qu'une partie de l'investissement et/ou elle ne profite au contribuable qu'une fois l'investissement intégralement payé. Ainsi, dans les faits, les dépenses fiscales environnementales sont sans nul doute plus susceptibles de bénéficier aux contribuables les mieux lotis.

Le crédit d'impôt développement durable⁹¹² qui a pu bénéficier aux contribuables français dans le cadre de l'impôt sur le revenu, pour certaines dépenses d'amélioration de la qualité de l'habitat acquittées avant septembre 2014, est un exemple révélateur de cette situation. Il s'agit d'un crédit d'impôt dont pouvaient bénéficier les propriétaires, locataires ou occupants à titre gratuit d'un logement pour certains travaux effectués dans un logement situé en France et

911Cf. PYE (S.) *et alii*, Addressing the social dimensions of environmental policy A study on the linkages between environmental and social sustainability in Europe, Commission européenne, juillet 2008, p.29 : les auteurs soulignent, ainsi, que les foyers les plus modestes (familles monoparentales, personnes sans emploi) ont des comportements ayant un impact environnemental plus élevé par rapport à leur revenu que les ménages aisés (cf. infra) ; cela s'explique notamment par le fait que ces derniers ont les moyens d'adopter des modes de consommation plus "verts".

912Article 200 *quater* du CGI et BOFIP-Impôts BOI-IR-RICI-280 ; ce dispositif a été remplacé, suite à l'adoption de la loi de finances pour 2015, par un crédit d'impôt pour la transition énergétique, entré en vigueur à compter du 1er septembre 2014 (cf. supra).

achevé depuis plus de 2 ans. Ce crédit allant de 15 à 25 %⁹¹³ suivant la dépense considérée était ouvert pour une liste limitative de dépenses comprenant notamment certains équipements favorisant des économies d'énergie, contribuant à l'isolation thermique et/ou permettant de produire de l'énergie à partir d'une source renouvelable. En outre, ce crédit était limité puisqu'il existait un plafond de dépenses pluriannuel de 8 000 € pour une personne seule⁹¹⁴ par période de 5 années consécutives.

Un tel dispositif, au-delà de sa complexité, appelle deux remarques; d'une part, il implique que le contribuable réalisant les travaux va devoir en assumer la plus grosse partie, le crédit d'impôt ne couvrant, dans le meilleur des cas, que 25 % de l'investissement total. De plus, ce crédit va bénéficier au contribuable avec un décalage pouvant atteindre près de 2 ans, entre le fait générateur - le règlement définitif de la dépense - et la possibilité d'imputer ce crédit sur l'impôt sur le revenu, dû au titre de l'année de règlement de la dépense. Ainsi, un contribuable réglant ses travaux en janvier de l'année N ne profitera du crédit d'impôt qu'en septembre de l'année N+1⁹¹⁵.

Ce dispositif ne va, en définitive, bénéficier qu'aux contribuables ayant non seulement les moyens de payer l'essentiel de l'investissement, mais également la capacité d'avancer la totalité de la somme. De là à estimer que ce crédit d'impôt pour l'amélioration de la qualité environnementale de l'habitation principale a surtout bénéficié aux catégories de contribuables relativement aisées, il n'y a qu'un pas que nous n'hésiterons pas à franchir⁹¹⁶.

518. Faut-il pour autant en conclure que la fiscalité environnementale aura dans l'écrasante

913À l'origine, il existait des taux différents pour chaque dépense; la loi de finances pour 2014 (loi n°2013-1278) a simplifié et uniformisé le barème.

914Pour un couple soumis à une imposition commune, le plafond est de 16 000 €, majoré le cas échéant de 400 € par personne à charge (cf supra).

On notera qu'entre 2009 et 2013, le bénéfice de ce crédit a été étendu aux propriétaires-bailleurs de logements donnés en location à usage d'habitation principale à des locataires; le plafond était dans ce cas de 8 000 € par logement loué, dans la limite de trois logements par foyer et par année d'imposition.

915Sauf à prendre l'initiative de diminuer les acomptes provisionnels éventuellement dus ; une telle initiative suppose, toutefois, de pouvoir déterminer assez précisément l'impôt dû car toute erreur de plus de 10% conduit à une majoration.

916Cf. GUILLAUME (H.) sous la présidence de, Synthèse de l'évaluation du Crédit d'impôt développement durable (Annexe D au Rapport du Comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales), mai 2011, Annexe 1, p.13 : le graphique fourni fait clairement apparaître que les ménages les plus modestes sont proportionnellement beaucoup moins nombreux à profiter du CIDD que les ménages aisés. En effet, le taux de recours à ce dispositif est de moins de 2% en 2008 pour le premier quintile et de plus de 9% pour le cinquième.

En outre, le montant de dépenses engagées ouvrant droit à ce crédit est plus élevé pour le dernier quintile (6300 euros par logement en moyenne) que pour le premier (5500 euros par logement en moyenne).

Enfin, on remarquera que les auteurs (*Ibid.*, p.24) soulignent également une autre difficulté ; les entreprises « vendent autant le crédit d'impôt que l'équipement lui-même, sans considération pour les éventuels risques de remise en cause encourus par les contribuables ». Ces derniers, en cas de mauvaise application de ce dispositif, peuvent être amenés à rembourser les sommes perçues indument jusqu'à 3 ans après en avoir bénéficié. Ce risque est également susceptible, selon nous, de dissuader les ménages les plus modestes d'avoir recours à un tel dispositif.

majorité des cas un effet régressif inévitable sur les contribuables, effet limitant encore un potentiel de développement déjà relativement restreint ? Selon nous, tel n'est pas le cas pour au moins deux raisons.

Dans une optique de justice environnementale⁹¹⁷, il est généralement possible⁹¹⁸ d'organiser un système de compensation⁹¹⁹ ou de redistribution afin de neutraliser en tout ou partie les effets régressifs d'un dispositif fiscal environnemental. C'est, par exemple, ce qui avait été prévu dans le cadre du projet de contribution carbone initié suite au Grenelle de l'environnement et retoqué par le Conseil constitutionnel en 2009. Les articles 9 et 10 du projet de loi de finances pour 2010⁹²⁰ prévoyaient, notamment, deux mécanismes de

917Cf. supra et PYE (S.) *et alii*, Addressing the social dimensions of environmental policy A study on the linkages between environmental and social sustainability in Europe, préc., p.7-8 : dans le cadre de la conception et de la mise en œuvre d'une politique environnementale, les auteurs recommandent de s'inspirer du concept de justice environnementale définie comme « *le fait d'assurer un environnement de qualité pour tous* ». Cette justice passe par deux axes :

- s'assurer que les classes modestes ne supportent pas la plus grosse partie de l'effort en faveur de l'environnement : c'est la problématique de la régressivité,
- faire en sorte que ceux qui contribuent le plus aux dégradations de l'environnement, soient les plus pénalisés par les mesures environnementales, aspect relevant plus de l'équité.

On remarquera que le recours à cette notion de justice environnementale favoriserait d'autant plus l'instauration de mécanismes de compensation en faveur des populations modestes que les comportements des populations aisées ont l'impact environnemental le plus élevé dans l'absolu (*Ibid.*, p. 25 et suivantes). Rapporté au revenu disponible, toutefois, l'impact environnemental reste plus élevé au sein des populations modestes (cf. supra).

918Certains estiment même que c'est nécessaire (cf. KELLER (F.), La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale ?, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p. 30)

919Cf. CHIROLEU-ASSOULINE (M.) et FODHA (M.), Double Dividend and Distribution of Welfare : Advanced Results and Empirical Considerations, *Économie Internationale*, n°120, 2009, p.91-108 : envisageant notamment l'exemple d'une taxation sur l'énergie ou le transport (*Ibid.*, p.98), les auteurs soulignent qu'un dispositif fiscal environnemental peut conduire à deux types d'injustices : des injustices horizontales (entre contribuables ayant le même niveau de revenu) et verticales (touchant alors plus spécifiquement les populations modestes), tout en ayant potentiellement un aspect intergénérationnel. Pour y remédier, les auteurs proposent de coupler la mise en place d'une fiscalité environnementale avec une forte augmentation de la progressivité de l'impôt sur le revenu (*Ibid.*, p.102). Cette solution serait particulièrement efficace en France et en Allemagne où les systèmes de prélèvements se caractérisent par une faible progressivité.

On notera, cependant, que cela ne résout pas la problématique de régressivité intergénérationnelle.

cf LAURENT (E.), *Social-écologie*, préc., p.203 : l'auteur plaide pour une compensation directe, plutôt que pour des mesures d'exemption ou de réduction fiscale.

Dans le même sens, PYE (S.) *et alii*, Addressing the social dimensions of environmental policy A study on the linkages between environmental and social sustainability in Europe, préc., p. 35 et suivantes : les auteurs prônent une compensation par une baisse de l'impôt sur le revenu ou des cotisations sociales.

En outre, ils soulignent que l'ampleur des effets régressifs va largement dépendre de la base d'imposition choisie. Par exemple, une imposition des combustibles, pour lesquels la demande est peu élastique et les dépenses des foyers modestes élevées par rapport à leur revenu, va avoir un fort effet régressif. Les auteurs suggèrent, dans ce cadre, d'autres solutions comme des aides en faveur de l'amélioration de l'habitat à l'instar du *Warm Front Program* au Royaume-Uni (*Ibid.*, p.41).

920Sénat, session ordinaire 2009-2010, Texte adopté n°34, Projet de loi de finances pour 2010 adopté le 18 décembre 2009, suite aux travaux de la Commission mixte paritaire, le vendredi 18 décembre 2009 dans les conditions prévues à l'article 45, alinéa 3, de la Constitution

Cf. également PERTHUIS (C. de), *Travaux du Comité pour la fiscalité écologique (tome 1)* [en ligne], juillet

compensation : un mécanisme général de restitution du montant de la contribution carbone en faveur des contribuables personnes physiques et un dispositif spécifique de compensation partielle pour certains professionnels.

Afin d'organiser une soumission progressive des agriculteurs et des marins-pêcheurs au nouvel impôt, l'article 10 mettait en place un remboursement partiel de 75 % du montant de la contribution carbone pour 2010. On peut supposer que cet élément du dispositif aurait probablement été reconduit, dans une moindre proportion, pendant plusieurs années. D'autre part, l'article 9 instituait un crédit d'impôt forfaitaire de 46 € destiné à compenser la contribution carbone et la TVA afférente supportées par les ménages. Ce crédit avait non seulement pour objectif de neutraliser les 2,6 milliards d'euros de prélèvements supplémentaires qu'auraient dû supporter les ménages⁹²¹, mais aurait aussi pu avoir un certain effet redistributif. En effet, deux possibilités de majoration de ce crédit avaient été prévues : une majoration de 10 € par personne à charge pour tenir compte des charges de famille et, dans le cas des contribuables habitant hors d'un périmètre de transport urbain, le crédit était porté à 61 € du fait des difficultés potentielles d'accès aux transports en commun⁹²².

519. Ensuite, l'effet régressif de la fiscalité environnementale sur les contribuables est susceptible d'être peu ou prou compensé par les avantages en matière de préservation/protection de l'environnement. À terme, ces avantages vont bénéficier, en

2013, p. 36 [consulté le 19 décembre 2013] . <http://www.comite-fiscalite-ecologique.gouv.fr/IMG/pdf/Tome_1_rapport_fiscalite_ecologique-26-07-2013.pdf> : l'augmentation des taux de TIC devrait donner lieu, selon ce rapport, à une compensation pour :

- les ménages notamment sous forme d'un crédit d'impôt, d'une aide à l'acquisition de véhicules propres en faveur des ménages modestes et d'une baisse de la TVA sur les transports en commun
- les entreprises sous forme de compensations spécifiques, notamment pour les entreprises soumises au marché européen des quotas d'émission de gaz à effet de serre, et à travers le Crédit d'impôt compétitivité emploi.

⁹²¹CARREZ (G.), *Rapport fait au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire sur le projet de loi de finances pour 2010*, Assemblée nationale, Rapport n°1967, tome I, octobre 2009, p.38 et suivantes : le député Gilles CARREZ considérait qu'il devait y avoir « *une compensation intégrale (...) pour les ménages* ». Nous sommes, toutefois, réservé quant à cette assertion à un triple titre :

- d'une part, on peut se demander si ce crédit d'impôt aurait fait l'objet d'une revalorisation annuelle parallèlement à l'augmentation de la contribution carbone, appelée à passer de 17 € la tonne en 2010 à 100 € la tonne à terme (cf. Projet de loi de finances pour 2010, texte n°1946, déposé le 30 septembre 2009 à l'Assemblée nationale, p.104-105 : exposé des motifs sous l'article 5 qui, initialement, prévoyait non seulement l'instauration d'une taxe carbone mais également une taxe sur le transport routier de marchandises, étendant la TGAP)
- d'autre part, il ne faut pas oublier que cette taxe n'aurait pas fait l'objet d'une compensation pour les professionnels qui l'auraient très probablement répercutée sur les ménages
- enfin, seuls les contribuables effectuant une déclaration d'impôt sur le revenu en France auraient pu bénéficier de ce crédit, excluant par là-même les contribuables n'effectuant pas de déclaration d'impôt sur le revenu et les non résidents pourtant susceptibles d'acquitter la contribution carbone lors d'un plein effectué en France par exemple.

⁹²²On aurait également pu mentionner la TIPP flottante appliquée entre octobre 2000 et juillet 2002 afin d'éviter que les variations des cours du pétrole ne soient amplifiées, à la pompe, par les taxes perçues. Un tel mécanisme constitue un bon exemple d'atténuation de la régressivité d'un dispositif.

priorité, aux contribuables les plus modestes même si, dans un premier temps, la préservation de l'environnement apparaît souvent comme un luxe.

Ainsi, bon nombre de dégradations de l'environnement touchent plus durement les populations modestes, qui n'ont pas forcément les moyens pécuniaires de s'en préserver ; c'est un aspect de la récente problématique des inégalités environnementales⁹²³. Par exemple, en matière de logement, les logements les plus vétustes, situés dans les quartiers les plus pollués sont souvent habités par des contribuables aux revenus modestes. Une amélioration de la qualité de ces logements, encouragée par un dispositif fiscal environnemental adéquat, va peut-être représenter pour leurs habitants un coût proportionnellement important par rapport à leurs revenus mais favorisera, outre une amélioration sensible de leur qualité de vie, des économies sur leur facture énergétique ou leurs dépenses de santé. C'est ce qui a, notamment pu être observé dans les quartiers défavorisés de Berlin, suite à la mise en œuvre de dispositions fiscales environnementales⁹²⁴.

520. De plus, n'oublions pas qu'une fiscalité réellement environnementale est une fiscalité dont les effets sur l'environnement sont réels. En principe, elle conduit à des changements dans les comportements et devrait se traduire par une augmentation de la demande pour les procédés et activités moins dommageables pour l'environnement.

Cette augmentation de la demande doit, *a priori*, s'accompagner d'une augmentation des offres, accompagnée d'une multiplication des acteurs, sur un marché en pleine expansion, et d'une baisse des prix. Une telle évolution est susceptible de rendre les technologies favorisant la protection/préservation de l'environnement plus accessibles pour les populations modestes. Ce phénomène est particulièrement bien illustré par la baisse constante du coût de production de l'électricité photovoltaïque au cours des dernières années⁹²⁵, parallèlement à l'augmentation

923cf. PYE (S.) *et alii*, *Addressing the social dimensions of environmental policy A study on the linkages between environmental and social sustainability in Europe*, préc., p.10 et suivantes et p.31 et suivantes : les auteurs notent que les inégalités environnementales ont des conséquences de trois ordres :

1. conséquences négatives des pollutions de l'air et de l'eau et des nuisances, comme le bruit, sur la santé et augmentations des risques, comme les risques d'inondation...
2. impacts socio-économiques, notamment sur l'emploi
3. effets sur le bien-être et la perception de leur environnement par les habitants.

Si les preuves du lien entre pauvreté et inégalités environnementales restent limitées, les auteurs soulignent, néanmoins, que les populations modestes comprennent une proportion plus élevée de personnes vulnérables aux conséquences des inégalités environnementales.

On remarquera, néanmoins, qu'ils déplorent le manque de données à grande échelle sur ces phénomènes, démontrant que la problématique du manque d'informations en matière d'environnement constitue une difficulté récurrente.

924Exemple notamment cité par PYE (S.) *et alii*, *Addressing the social dimensions of environmental policy A study on the linkages between environmental and social sustainability in Europe*, préc., p. 42

925European Photovoltaic Industry Association, *Solar Photovoltaics competing in the energy sector On the road to competitiveness* [en ligne], Belgique, septembre 2011, p. 4 et suivantes [consulté le 9 octobre 2014] . <http://www.epia.org/index.php?eID=tx_nawsecuredl&u=0&file=/uploads/tx_epiapublications/Competing_Full_MR.pdf&t=1412896598&hash=52d943c896e152e2f44b07bc9d69217a725e0042> : «Au cours des 20 dernières années, le

des capacités de production installées.

521. La fiscalité environnementale ne nous paraît pas mériter les critiques récurrentes dont elle fait l'objet; il s'agit non seulement d'un outil juridique théoriquement efficient, mais également "acceptable" dans le cadre d'une politique environnementale. En revanche, du point de vue de son influence sur les comportements, reste à savoir si et comment la fiscalité environnementale est susceptible d'être acceptée par les contribuables.

Sous-section 2 : L'acceptation de la fiscalité environnementale

522. Contrairement à ce que pourraient laisser entendre les propos de certains, comme l'ancien commissaire européen László KOVÁCS⁹²⁶, il paraît très difficile de parvenir à changer les comportements des contribuables par la seule fiscalité, les individus étant plus que de simples acteurs économiques. Au-delà de la pure théorie économique, un changement des comportements ne nous semble pouvoir venir que d'un acte volontaire.

Ainsi, « *c'est une erreur de croire que le peuple veut que son environnement soit protégé...ce que veulent les individus c'est [avant tout] leur confort personnel* »⁹²⁷. Il faut, dès lors, un véritable effort conscient des individus pour renoncer, à la faveur d'une démarche de protection/préservation de l'environnement, à certains éléments de ce confort personnel. Du point de vue de la fiscalité environnementale, cet aspect appelle une question : comment vaincre les réticences et autres conservatismes des contribuables ?

photovoltaïque a connu des réductions de prix impressionnantes, avec une diminution de 20% du prix des modules à chaque fois que le volume cumulé de vente doublait. Le prix des installations a diminué de la même façon; durant les 5 dernières années, la baisse de prix a atteint 50 % en Europe et on s'attend à une diminution supplémentaire de 36 à 51 % pour les 10 prochaines années, suivant les segments (...). Le coût de l'électricité photovoltaïque en Europe pourrait passer d'une fourchette de 0,16-0,35 €/kWh en 2010 à une fourchette de 0,08-0,18 €/kWh en 2010 suivant la taille de l'installation et le degré d'ensoleillement » (traduction libre) à comparer à un prix de l'électricité d'origine nucléaire en progression constante, atteignant déjà 0,0598 €/kWh en 2013.

Les auteurs de ce rapport soulignent, notamment, que l'énergie photovoltaïque va devenir, beaucoup plus rapidement que certains ne le croient, compétitive par rapport aux autres sources d'énergie (*Ibid.*, p.33). À la lecture du rapport de la Cour des comptes sur *Le coût de production de l'électricité nucléaire Actualisation 2014* (préc., 227 p.) qui fait état d'une augmentation de 21 % du coût courant économique du MWh nucléaire en l'espace de 3 ans due à l'accroissement des dépenses de maintenance et des provisions pour charges futures de démantèlement (*Ibid.*, p.12 et surtout p.17 et suivantes), nous sommes enclin à partager cet optimisme concernant le photovoltaïque.

926Celui-ci a estimé dans l'un de ses discours (Discours de László KOVÁCS, Commissaire européen chargé de la fiscalité et de l'union douanière à l'occasion d'une conférence intitulée « *What taxation for a low carbon economy ?* » qui s'est tenue à Bruxelles le 30 novembre 2009) que « *la fiscalité est potentiellement un instrument particulièrement effectif pour influencer dans le bon sens le comportement de tous les agents économiques* » (traduction libre de « *Taxation is potentially a very powerful tool that can influence the behaviour of all economic actors in the right direction* »)

927ASIMOV (I.), *The Gods themselves*, Édition Bantam Books, 1990, p. 50 : traduction libre de « *it is a mistake to suppose that the public wants the environment protected...what the public wants is their own individual comfort* »

523. En réalité, cela dépend en grande partie de la perception de la fiscalité environnementale par les contribuables. Ceux-ci doivent, notamment, être en mesure de saisir les implications à long terme de la problématique environnementale, à peine d'un phénomène de rejet populaire de la fiscalité environnementale. C'est ce qu'a très bien montré le cas suisse où, dans les années 2000, deux votations négatives⁹²⁸ sont intervenues à propos de projets de taxation de l'énergie.

Si l'on veut que la fiscalité environnementale favorise un réel changement de comportement, cela passe par le recours aux "instruments volontaires" c'est-à-dire, plus spécifiquement, par une information préalable des contribuables (§1), voire par l'organisation de leur participation (§2).

§1) Une information préalable des contribuables

524. Que l'on se place dans le cas des dispositifs alourdissant la charge fiscale des contribuables ou dans celui des dépenses fiscales, l'information environnementale est une problématique qu'il nous paraît impératif d'envisager en matière de fiscalité environnementale.

En effet, même si l'accord est, à peu de chose près, unanime sur la nécessité de protéger l'environnement, toute augmentation directe ou indirecte des prélèvements sera toujours très mal perçue. Quant aux dépenses fiscales environnementales, elles ne rencontreront pas le succès escompté, si une information suffisante sur les objectifs environnementaux poursuivis n'a pas été dispensée. Comme l'a justement souligné Guillaume SAINTENY⁹²⁹, l'acceptation

928Cf. Economiesuisse (Fédération des entreprises suisses), *Réforme fiscale écologique : un risque pour l'économie suisse*[en ligne], Dossier politique n°2, janvier 2013, p.1 [consulté le 30 juin 2013].<http://www.economiesuisse.ch/fr/PDF%20Download%20Files/2013-01-28_DP_Reforme-ecologique-fiscale.pdf> : Deux projets constitutionnels ont été successivement rejetés lors d'une votation :

- le 24 septembre 2000 : un projet de création d'une « *redevance incitatrice sur l'énergie en faveur de l'environnement* » : il s'agissait, en réalité, d'une taxe sur l'électricité, couplée à un mécanisme de restitution aux entreprises et aux salariés,
- le 2 décembre 2001 : l'initiative « *garantir l'AVS (Assurance Vieillesse et Survivants) – taxer l'énergie et non le travail* » fut rejetée. Elle prévoyait un impôt sur l'énergie issue de sources non renouvelables et sur l'hydroélectricité moyennant une réduction des cotisations sociales.

Ces deux exemples illustrent que, même dans un État comme la Suisse où l'écologie a une grande importance, la majorité des concitoyens reste opposée à la création de nouveaux prélèvements, même accompagnés d'une compensation.

929Cf. SAINTENY (G.), La dimension fiscale des politiques environnementales en France, *RFFP*, n°114, avril 2011, p. 92 : « *l'articulation des réformes envisagées en messages simples et compréhensibles et permettant de mieux faire prendre conscience à l'opinion des enjeux et des externalités environnementales auxquelles elle est exposée et que l'écofiscalité vise à réduire, apparaît donc comme un préalable* ».

Au demeurant, on remarquera que cette problématique de l'information et de l'éducation à l'environnement est ancienne (cf. par exemple UICN avec le concours du PNUE et du WWF, *World Conservation Strategy Living Resource Conservation for Sustainable Development*, préc., section 13) et présente, de façon plus générale et pas seulement en matière de fiscalité environnementale, une grande importance dans le cadre de

de la fiscalité environnementale passe nécessairement par une information environnementale préalable.

525. *A priori*, une telle information pourrait paraître relativement aisée à mettre en œuvre dans le contexte actuel, qui voit le renforcement du droit à l'information des citoyens. De façon générale, on peut observer que le droit à l'information des citoyens s'est considérablement développé au cours des dernières années dans la plupart des États, notamment dans le souci de faciliter l'acceptation des décisions de l'administration.

En France, par exemple, ce mouvement a été amorcé avec certaines grandes décisions des juridictions administratives comme le fameux arrêt *Barel*⁹³⁰, rétablissant un certain équilibre entre administration et citoyens lors de l'instance. Il a, néanmoins, fallu attendre la fin des années 1970 pour que ce mouvement soit généralisé et reçoive une consécration législative avec la loi du 17 juillet 1978 portant « *diverses mesures d'amélioration des relations avec le public et diverses dispositions d'ordre administratif, social et fiscal* »⁹³¹. Plus spécifiquement en matière fiscale, ce mouvement a même débuté quelques années plus tôt ; on notera notamment qu' « *à la suite du suicide de quelques contribuables vérifiés, l'administration diffuse (...) depuis 1975, une Charte du contribuable vérifié* »⁹³² », dont la loi du 29 décembre 1977⁹³³ reprend certaines garanties.

Un pas de plus a été franchi en droit de l'environnement au cours des dernières années, le droit à l'information des citoyens tendant à devenir un droit fondamental. On peut, là encore, citer l'exemple français avec la Charte de l'environnement qui dispose à son article 7 que :

« toute personne a le droit, dans les conditions et les limites définies par la loi, d'accéder aux informations relatives à l'environnement détenues par les autorités

toute initiative environnementale. Tout au plus, peut-on considérer qu'elle est plus spécifiquement nécessaire concernant la fiscalité environnementale, du fait de la dialectique entre l'utilisation d'un instrument économique et l'objectif de protection de l'environnement.

930CE ass., 28 mai 1954, *Barel*, rec. p.308(cf LONG (M.), WEIL (P.), BRAIBANT (G.), DELVOLVÉ (P.) et GENEVOIS (B.), *Les grands arrêts de la jurisprudence administrative*, préc., p.513 et suivantes)

931Loi n°78-753, JORF du 18 juillet 1978, p.2851 et suivantes

932Cf. LOUIT (C.), Les pouvoirs de l'administration fiscale dans la perception et le recouvrement de l'impôt : mythes et réalités, *Les Cahiers du droit*, volume 24, n°3, 1983, p.488

933Loi n°77-1453 accordant des garanties de procédure aux contribuables en matière fiscale et douanière, JORF du 30 décembre 1977, p.6279 et suivantes

Cf. GOBEAUT (D.), L'accès des contribuables à l'information fiscale : De l'action gouvernementale à la pratique administrative, in *Information et transparence administratives* (ouvrage collectif), PUF, Centre universitaire de recherches administratives et politiques de Picardie, 1988, p.115 et suivantes : l'auteur reprend les grandes étapes du développement de l'information du contribuable par l'administration française, depuis la Charte du contribuable vérifié jusqu'à 1987. Y est notamment soulignée l'émergence d'un véritable projet global en la matière, avec l'apparition de structures *ad hoc* (à l'époque Direction générale pour les relations avec le public, devenue en 2013, après de nombreuses évolutions, une Mission stratégie relations aux publics), outre le renforcement des garanties de procédures.

publiques et de participer à l'élaboration des décisions publiques ayant une incidence sur l'environnement. »

526. Quant au droit communautaire, il n'est pas en reste. La directive 2003/4 du 28 janvier 2003 conçoit l'information environnementale comme un véritable droit d'accès aux informations par une diffusion la plus large possible. Cette information porte tant sur l'état des éléments de l'environnement (eau, air, sol...) que sur les politiques, les lois ou les programmes qui peuvent avoir une incidence sur l'environnement⁹³⁴.

Ces mécanismes du droit de l'environnement paraissent tout particulièrement susceptibles d'être appliqués dans le cadre de la fiscalité environnementale. On en trouve, notamment, des illustrations dans l'exposé des motifs présents dans les projets de loi et dans les nombreux rapports mis en ligne relatifs à l'environnement.

527. Néanmoins, en matière fiscale, cette problématique de l'information environnementale soulève deux types de difficultés : un problème de fiabilité de l'information⁹³⁵ et un problème d'exhaustivité.

Le problème de la fiabilité de l'information tient aux liens de la fiscalité environnementale avec les disciplines scientifiques. L'information environnementale dépend étroitement des résultats obtenus par les sciences "dures" et de la pertinence de ceux-ci. Face à la complexité des phénomènes, les résultats s'avèrent, cependant, difficiles à interpréter et donnent lieu à des projections dont l'exactitude est souvent, après de nouvelles découvertes, remise en cause. Cet écueil est, toutefois, indépendant de la sphère d'action du juriste; tout au plus, doit-on souligner deux éléments.

Depuis quelques années, des initiatives pédagogiques se développent afin de sensibiliser les enfants dès leur plus jeune âge aux enjeux environnementaux; c'est ce que l'on appelle couramment l'éducation à l'environnement et au développement durable (EEDD)⁹³⁶. De telles

934Il existe, néanmoins, une liste de motifs - certes entendus restrictivement - permettant de refuser l'information : demande abusive...

935AGUILA (Y.), *Le juge administratif et le droit communautaire de l'environnement*, Séminaire de l'Association des Conseils d'État et des juridictions administratives suprêmes de l'Union européenne, Bruxelles, 28 janvier 2008, 12 p.

936En France, l'article 8 de la Charte de l'environnement consacre un droit à l'éducation et à la formation en matière d'environnement, reprenant une notion déjà consacrée en droit international (cf. par exemple art. 3 §3 de la *Convention d'Aarhus* sur l'« éducation écologique du public »).

Dans cette optique, l'éducation à l'environnement et au développement durable a fait l'objet de nombreuses circulaires du ministère de l'Éducation nationale depuis 2004. C'est, en effet, à cette date que la circulaire de Jean-Paul De GAUDEMAR, directeur de l'enseignement scolaire (circulaire n°2004-110 du 8 juillet 2004 (NOR : MENE0400752C), prévoit la généralisation d'une éducation à l'environnement pour un développement durable dans le cadre des enseignements élémentaire et secondaire.

Aux termes de cette circulaire, « l'éducation à l'environnement pour un développement durable doit être une composante importante de la formation initiale des élèves, dès leur plus jeune âge et tout au long de leur

initiatives nous semblent favorables à l'émergence d'un certain esprit critique, susceptible, en l'occurrence, de permettre à terme une meilleure acceptation de l'utilisation environnementale de la fiscalité, celle-ci venant même en quelque sorte prolonger ce mouvement⁹³⁷. D'autre part, certains appellent de leurs vœux une amélioration de la publicité autour des résultats scientifiques, accompagnée d'une généralisation des doubles expertises⁹³⁸, afin de renforcer la crédibilité de l'information environnementale.

528. Du point de vue fiscal, la problématique de l'exhaustivité est beaucoup plus prégnante, d'autant qu'elle dépasse largement le cadre de la seule fiscalité environnementale. Suivant les pays, l'information donnée en matière fiscale n'est, en pratique, pas toujours complète. Par exemple, en France, on a pu critiquer le processus d'élaboration de la loi fiscale et d'évaluation de son efficacité dans la mesure où les informations globales⁹³⁹ sont, pour l'essentiel, aux mains d'une administration fiscale, qui ne les communique qu'avec parcimonie⁹⁴⁰.

À cela, il faut ajouter le problème récurrent d'intelligibilité de la loi fiscale. Toujours en France, bien que l'intelligibilité soit un objectif à valeur constitutionnelle⁹⁴¹, la loi fiscale reste très difficile d'accès, d'autant qu'il manque une définition légale des grands principes fiscaux, complétant l'approche jurisprudentielle et doctrinale. Comme cela a pu être souligné, « *il y a trop d'impôts, trop de textes, trop de mots* »⁹⁴².

Dans ce contexte, l'information sur les aspects environnementaux des dispositifs fiscaux semble difficile à envisager et l'adhésion des contribuables à ces dispositifs paraît relever de la gageure. Pourtant, cette situation, assez paradoxale quand on connaît les liens existant entre fiscalité et citoyenneté, n'est pas une fatalité.

529. Dans certains États, la clarté de la loi fiscale pour les citoyens a depuis longtemps acquis une importance fondamentale; en Espagne, par exemple, la *Ley General Tributaria* a,

scolarité, pour leur permettre d'acquérir des connaissances et des méthodes nécessaires pour se situer dans leur environnement et y agir de manière responsable. ». Depuis 2013, on notera qu'il existe même un label « E3D - École/Établissement en Démarche de Développement Durable » (cf. note de service n°2013-111 du 24 juillet 2013 NOR : MENE1320526N; BO de l'Éducation nationale n°31 du 29 août 2013)

937Cf. MORAND-DEVILLER, Intervention lors de la séance d'ouverture du colloque du 17 juin 2009 qui s'est tenu au CE, *Droit de l'environnement*, p.5-7 : l'auteur insiste, *in fine*, sur l'aspect éducatif de cette « *fiscalité citoyenne* » qu'est la fiscalité environnementale.

938ROMI (R.), *Droit et administration de l'environnement*, préc., p. 31

939Par opposition à certaines informations individuelles (nom, adresse, revenu imposable, nombre de parts... relatives, en principe, aux contribuables du même département), qui sont publiques comme le prévoit l'article L111 I du LPF.

940Commission de modernisation de la fiscalité de l'Institut de l'entreprise, *Propositions pour une réforme de la gouvernance fiscale*, préc., p. 13 et 45

941CC, décision n°99-421 DC, 16 décembre 1999, *Loi portant habilitation du Gouvernement à procéder, par ordonnances, à l'adoption de la partie législative de certains codes*, considérant 13

942Commission de modernisation de la fiscalité de l'Institut de l'entreprise, *Propositions pour une réforme de la gouvernance fiscale*, préc., p. 40

dès 1964, minutieusement organisé et réglementé les relations entre l'administration fiscale et les contribuables⁹⁴³. D'autres États associent même étroitement à l'élaboration de leurs lois fiscales des groupements de contribuables; c'est le cas de l'Allemagne où le *Bund der Steuerzahler* est une association de contribuables très écoutée par les pouvoirs publics et du Royaume Uni où l'*Institut for Fiscal Studies* dispose d'un budget de plusieurs millions d'euros pour mener à bien des activités d'évaluation indépendante⁹⁴⁴.

La mise en œuvre d'une information environnementale des contribuables sur les dispositifs fiscaux environnementaux semble, ainsi, parfaitement envisageable de nos jours; elle aurait le mérite de faciliter la compréhension des dispositifs et de favoriser l'adhésion des contribuables aux objectifs de protection/préservation de l'environnement poursuivis par ces dispositifs.

530. Néanmoins, l'information n'est pas la seule voie envisageable; l'existence dans certains États de groupements représentant les contribuables amène à penser qu'une participation des citoyens pourrait être souhaitable dans l'optique d'une meilleure acceptation de la fiscalité environnementale.

§2) Une participation des contribuables

531. La fiscalité environnementale n'est pas la fiscalité budgétaire en ce sens qu'elle implique une réelle adhésion des contribuables; elle doit conduire les contribuables à réformer durablement leurs comportements.

Pourtant, compte tenu de la complexité de la problématique environnementale, l'adhésion des contribuables aux objectifs poursuivis par des dispositifs fiscaux environnementaux peut sembler incertaine et le seul renforcement de l'information environnementale ne paraît pas suffisant pour pallier cette difficulté. Entre les problématiques d'asymétrie et de véracité de

943Ley 230/1963 du 28 décembre 1963 entrée en vigueur le 1er mars 1964, BOE núm. 313 du 31 décembre 1963 : plusieurs fois révisée, avant d'être remplacée par la loi du 6 juillet 2003 entrée en vigueur le 1er juillet 2004, cette loi fixait la quasi-totalité du "cadre fiscal" espagnol, des principes généraux (articles 1 à 8 notamment) aux règles procédurales (articles 147 et suivants), en passant par les définitions applicables (définition de l'impôt, de la base...aux articles 26 à 53).

Cf. Commission de modernisation de la fiscalité de l'Institut de l'entreprise, *Propositions pour une réforme de la gouvernance fiscale*, préc., p. 31 et suivantes

On notera également que le Conseil constitutionnel sanctionne, depuis quelques années, les textes obscurs, ne répondant pas à l'objectif de clarté (décision n°2000-435 DC du 7 décembre 2000, *Loi d'orientation pour l'outre-mer*, considérant 44), d'accessibilité et d'intelligibilité (Décision n°2003-475 DC, *Loi portant réforme de l'élection des sénateurs*, JORF du 31 juillet 2003, p.13038, rec. p.397, considérant 20)

944Cf. supra

l'information environnementale, c'est la crédibilité des dispositifs qui est en jeu et, au final, leur acceptation par les contribuables.

532. Une solution pour renforcer cette crédibilité nous paraît pouvoir être recherchée du côté de l'association des citoyens et des entreprises à l'élaboration des dispositifs fiscaux environnementaux, à travers la notion de démocratie environnementale, envisagée dès la *Déclaration de Stockholm* de 1972.

On retrouve, déjà, en droit positif des dispositifs inspirés de cette notion. En matière d'urbanisme, c'est l'option qui a été retenue dans l'Union européenne⁹⁴⁵, où la directive 85/337 du 27 juin 1985, modifiée par la directive 2000/35 du 26 mai 2003, prévoit une participation du public à l'élaboration de certains projets ayant un impact important sur l'environnement. Le but est de prendre en compte l'environnement dans les décisions publiques par des consultations, pour aboutir à une véritable démocratie environnementale.

En France, cette notion de démocratie environnementale se révèle être un prolongement de la démocratie économique et sociale, inaugurée par le préambule de la constitution de 1946⁹⁴⁶. Cela explique pourquoi il existe de nombreuses formes de consultations du public, particulièrement développées en matière d'urbanisme. Cette participation fait même l'objet d'une consécration dans la Charte de l'environnement à côté du droit à l'information; c'est le droit de participation, c'est-à-dire un droit d'être associé à la procédure d'élaboration des actes réglementaires. Si ce droit de participation n'empêche pas toujours de violentes contestations concernant certains projets d'urbanisme comme le projet d'aéroport de Notre Dame des Landes, il a tout de même le mérite d'ouvrir la discussion et d'éviter les mouvements de révolte contre des initiatives imposées par les pouvoirs publics. Dans un tel cadre, on peut imaginer que le sort de l'écotaxe poids lourds n'aurait pas été le même si seulement son élaboration avait été entreprise de façon plus consensuelle, avec des consultations systématiques, en amont, des entreprises visées⁹⁴⁷.

945AGUILA (Y.), *Le juge administratif et le droit communautaire de l'environnement*, préc.

946On rappellera que l'idée de consacrer des droits-créances remonte à la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen (notamment articles 21 consacrant un droit au secours et 22, un droit à l'instruction) servant de préambule à la Constitution de la République du 24 juin 1793.

Cette Constitution n'ayant jamais été appliquée, le premier texte réellement effectif concernant les droits-créances s'avère, dès lors, être le préambule de la constitution du 27 octobre 1946.

947On peut, ainsi, s'étonner qu'une taxe de ce type ait rencontré une telle opposition en France, alors qu'elle existe déjà en Allemagne ou en Suisse depuis longtemps.

Par exemple, en Suisse, la redevance poids lourds liée aux prestations (RPLP) fut mise en place par la loi fédérale du 19 décembre 1997 concernant une redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations (Recueil Officiel 2000, p.98, RS 641.81). Perçue sur l'ensemble du réseau routier suisse (article 2), cette redevance est basée sur le tonnage, le nombre de kilomètres parcourus (article 6 alinéa 1) et les rejets polluants des véhicules.

Néanmoins, il s'agit d'une véritable redevance ne devant pas excéder les coûts de financement des infrastructures (article 7). Apparemment, le « *bilan environnemental est positif (...) [cette redevance ayant]*

533. La participation des contribuables serait d'autant plus facile à organiser qu'en matière de fiscalité, un tel droit peut être fondé sur les grands principes du droit fiscal. Il pourrait, notamment, être intéressant de relier cette participation au principe de l'article 15⁹⁴⁸ de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen de 1789 qui consacre depuis longtemps un droit de contrôle des citoyens sur l'administration.

Certains n'hésitent pas à y voir un véritable élément d'une démocratie environnementale en devenir. Cette notion de démocratie environnementale apparaît même suffisamment importante pour que l'ancien Président du Conseil d'État, Jean-Marc SAUVÉ, envisage la possible émergence, sur son fondement, d'une nouvelle forme de citoyenneté⁹⁴⁹, complétant la citoyenneté politique.

534. À l'heure actuelle, il faut, néanmoins, relativiser un tel propos. La portée de cette démocratie environnementale reste, malgré les importants progrès réalisés au cours des dernières années, limitée car elle « *n'est pas encore achevée. Sa mise en œuvre suscite encore, à l'heure actuelle, de nombreuses interrogations* »⁹⁵⁰.

Parmi celles-ci, compte tenu du nombre d'acteurs intéressés, figure en bonne place le problème dénoncé par OLSON dans son fameux paradoxe : « *les grands groupes n'ont aucune disposition à [s'organiser et à] agir volontairement pour atteindre des intérêts commun* »⁹⁵¹.

amélioré l'efficacité du trafic routier (...) et induit une modernisation et un renouvellement de la flotte » (cf. BALLY (J.) et NÄGELI (B.), L'exemple suisse de la taxe sur le CO₂ et de la redevance poids lourds liée aux prestations, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.134-135)

948 Pour mémoire, aux termes de l'article 15, « *la Société a le droit de demander compte à tout Agent public de son administration.* »

949 SAUVÉ (J.-M.) et PARIS (T.), La démocratie environnementale aujourd'hui, Conférence inaugurale du cycle 2011-2012 des Conférences du Conseil d'État, 17 novembre 2010, 9 p.

950 *Ibid.*, p.8 : « *La démocratie environnementale n'est pas encore achevée. Sa mise en œuvre suscite encore, à l'heure actuelle, de nombreuses interrogations.* »

951 OLSON (M.), *The Logic of Collective Action Public Goods and the Theory of Groups*, Harvard University Press, Harvard Economic Studies, vol. CXXIV, 20ème édition, États-Unis, 2002, p.165 : prenant le contre-pied d'une idée intuitive très répandue, l'auteur s'efforce de prouver qu'« *à moins que le nombre d'individus d'un groupe soit très faible ou qu'il soit fait usage d'un moyen de coercition ou de toute autre méthode afin de faire agir les individus dans l'intérêt commun, des individus rationnels (...) n'agiront pas pour parvenir à un but commun ou pour [satisfaire] les intérêts du groupe* » (*Ibid.*, p.2). Il appuie sa démonstration sur la théorie économique et, notamment, l'exemple d'un marché d'entreprises concurrentes (*Ibid.*, p.13 et suivantes). Il avance, principalement, trois arguments (*Ibid.*, p.43 et suivantes) :

1. plus le groupe est important, moins la fraction du bénéfice global revenant à un membre "actif" sera importante, encourageant les comportements de passager clandestin et un manque d'implication dans le groupe,
2. les chances qu'un membre du groupe assume la totalité de la charge diminue parallèlement à la réduction du bénéfice éventuel susceptible d'être obtenu d'une action de groupe,
3. plus le groupe est important, plus les coûts de fonctionnement seront élevés et plus les éventuels gains d'une action en groupe s'éloigneront.

Ainsi, il qualifie les grands groupes de « *latent groups* » car, pour ces groupes, existe un fort potentiel d'action, mais une grande difficulté de mobilisation. On notera qu'il explique l'existence de certains grands groupes organisés (*Ibid.*, p.132 et suivantes), comme les syndicats, par le fait que :

Ce problème d'initiative apparaît particulièrement crucial en matière de fiscalité environnementale où la concrétisation de certains projets, comme celui d'une véritable fiscalisation environnementale du carbone en France⁹⁵², semble encore lointaine, malgré plusieurs tentatives infructueuses et de nombreux rapports sur le sujet.

Si la participation en matière de fiscalité environnementale existe déjà, la plupart des rapports sur la fiscalité environnementale étant rédigés après audition de représentants des secteurs professionnels, de scientifiques ou encore de membres du corps universitaire, elle devra être encore développée et améliorée pour que la fiscalité environnementale puisse connaître de réels succès auprès des contribuables.

Conclusion du chapitre 2

535. Face au constat d'échec qu'il est généralement possible de dresser de la mise en œuvre de la fiscalité environnementale, la doctrine invoque de nombreux éléments, allant des

-
- ces derniers ont, en réalité, d'autres buts que de poursuivre certains intérêts collectifs,
 - ces groupes ont des moyens de pression et/ou d'incitation efficaces.

Contra CALLICOTT (J. B.), De la Land Ethic à l'éthique de la Terre : Aldo LEOPOLD à l'époque du changement climatique global, in *Écosophies, la philosophie à l'épreuve de l'écologie*, ouvrage collectif sous la direction de AFEISSA (H.-S.), Éditions MF, collection « Dehors » , p.55-79 : L'auteur, premier professeur au monde ayant dispensé un cours d'éthique environnementale (cf. HESS (G.), *Éthiques de la nature*, préc., p.304), au regard de la justice environnementale, développe, *in fine*, une vision selon laquelle « *les seuls véritables agents et patients moraux à l'échelle mondiale sont, non pas des individus, mais des sociétés entières* » (CALLICOTT, préc., p.76), d'où la nécessité de « *passer d'une ontologie morale individualiste à une ontologie morale socioculturelle* ». Selon lui, « *la seule forme d'action qui soit vraiment efficace [est] l'action collective au moyen d'institutions collectives (...) parmi les plus puissantes, il y a les gouvernements nationaux et les institutions internationales* » (*Ibid.*, p.79).

C'est la pensée de LEOPOLD qui servira de base à l'éthique de la Terre développée par CALLICOTT, sorte d'éthique holiste, reconnaissant toutefois une place particulière aux sociétés humaines en termes de responsabilité environnementale.

952 Il ne nous semble pas que la composante carbone perçue dans le cadre de certaines Taxes intérieures de consommation (TICPE et TICGN notamment) puisse être considérée comme une réelle disposition fiscale environnementale compte tenu de deux éléments :

- d'une part, elle présente un champ d'application limité :
 - au dioxyde de carbone et
 - aux seuls produits énergétiques,alors que la problématique des émissions de gaz à effet de serre dépasse très largement les rejets intervenant lors de la consommation d'énergies fossiles (cf. Centre d'analyse stratégique, Commission présidée par QUINET (A.), *La valeur tutélaire du carbone*, préc., p.145 : le scénario étudié de contrainte européenne unilatérale en matière de gaz à effet de serre fait apparaître une grande influence sur le secteur de l'agriculture, gros émetteur de gaz à effet de serre, qui, *a priori*, sera peu touché par l'assiette carbone de la TICPE)
- d'autre part, les taux envisagés, avoisinant à terme les 22 euros par tonne, sont très éloignés des taux jugés représentatifs des coûts externes générés par les rejets de carbone, évalués par les économistes à près d'une centaine d'euros par tonne (cf. supra)

Fondamentalement destinée à compenser les recettes perdues suite à l'abandon de l'écotaxe poids lourds, cette assiette carbone s'apparente essentiellement à un dispositif budgétaire. On peut douter qu'elle ait, à terme, de réels effets environnementaux, sauf à envisager une augmentation continue après 2016.

atteintes supposées à la compétitivité à ses effets régressifs potentiels.

En pratique, aucune de ces objections ne paraît réellement justifier de renoncer à l'instauration ou au développement de dispositifs fiscaux environnementaux. La problématique de compétitivité nous semble très largement surestimée, la fiscalité n'étant qu'un élément parmi de nombreux autres de l'équation, et les effets régressifs de la fiscalité environnementale peuvent être limités. À court terme, ils peuvent être en tout ou partie corrigés par des mécanismes de compensation adéquats. À moyen et long termes, les bénéfices de l'amélioration de la qualité de l'environnement, profitant en priorité aux populations les plus défavorisées, peuvent même excéder les effets régressifs éventuels des dispositifs fiscaux environnementaux.

En revanche, cet examen rapide de la mise en œuvre de la fiscalité environnementale démontre que celle-ci ne peut être utilisée en toutes circonstances. D'un point de vue pragmatique, le recours à la fiscalité environnementale ne peut être efficient – dans le sens usuel du terme – que dans certaines situations, pour certaines dégradations de l'environnement. Celles-ci doivent être suffisamment graves pour impliquer une intervention des pouvoirs publics, mais les dommages environnementaux ne doivent pas être immédiats (ou déjà réalisés). En outre, la fiscalité environnementale ne doit pas conduire les contribuables à adopter de nouveaux comportements encore plus dommageables pour l'environnement.

Cependant, même dans les cas où la fiscalité environnementale est utilisée à bon escient, elle n'est susceptible de produire pleinement ses effets que si les dispositifs fiscaux environnementaux mis en place sont réellement acceptés par les contribuables. La fiscalité environnementale doit, dès lors, s'insérer dans une démarche globale de protection/préservation de l'environnement supposant nécessairement une information environnementale préalable, voire une participation, des contribuables.

Tout en assurant une meilleure acceptation d'une instrumentalisation de la fiscalité qui ne peut être indiscutablement fondée, à l'heure actuelle, sur les principes et notions du droit de l'environnement, une adhésion des contribuables à l'utilisation de la fiscalité dans la poursuite d'un objectif environnemental nous semble susceptible d'ouvrir la voie à une nouvelle gouvernance.

Conclusion du titre 2

536. Outil au service d'une politique environnementale, la fiscalité environnementale est,

de plus en plus souvent, envisagée pour réduire l'impact environnemental⁹⁵³ de notre civilisation moderne. Cependant, sa mise en œuvre par les pouvoirs publics et le développement de son utilisation dans les systèmes fiscaux ne peuvent intervenir, de façon efficiente – dans le sens usuel du terme - que dans un contexte bien défini.

Si, en la matière, certaines des réserves émises par la doctrine quant au champ d'application de la fiscalité environnementale apparaissent parfaitement justifiées, en revanche, de nombreuses critiques relèvent du préjugé. Elles n'ont, selon nous, pas lieu d'être.

Ainsi, d'un point de vue juridique, il ne semble pas y avoir d'obstacle insurmontable, s'opposant à l'utilisation de l'instrument fiscal pour préserver/protéger l'environnement, dès lors qu'une réelle volonté politique existe. En effet, des solutions concrètes, déjà éprouvées, sont susceptibles d'être apportées à la plupart des problématiques en matière de fiscalité environnementale, allant des transferts de pollutions au "dumping fiscalo-environnemental", en passant par la régressivité ou encore la légitimité.

Néanmoins, la fiscalité environnementale ne peut pas être utilisée dans toutes les situations de dégradation de l'environnement. Par exemple, certaines dégradations de l'environnement particulièrement graves appelleront l'édiction de mesures réglementaires aux effets immédiats, alors que d'autres, causées par des pollueurs peu nombreux, pourront être traitées, de façon plus efficiente, par le recours à d'autres instruments économiques et financiers, comme les marchés de quotas.

En réalité, la fiscalité environnementale s'avère plus spécifiquement pertinente lorsqu'il s'agit de favoriser l'essor d'une nouvelle technologie, lorsque sont en jeu des pollutions diffuses⁹⁵⁴ ou, encore, lorsque les coûts marginaux de lutte contre une dégradation de

953Les économistes définissent la notion d'impact environnemental comme le rapport du niveau de consommation d'une population sur le niveau de développement de celle-ci. La fiscalité environnementale va permettre d'agir sur le niveau de consommation et, de façon indirecte, sur le niveau de développement.

954Contrairement à ce qu'estimait le Conseil des impôts (cf. Conseil des impôts, *23ème rapport au Président de la République : fiscalité et environnement*, préc., p.53), la problématique des pollutions diffuses nous semble un terrain fertile pour l'utilisation de dispositions fiscales environnementales, à condition de déterminer de façon pertinente l'assiette.

Par exemple, concernant les émissions des véhicules automobiles, une taxation des carburants nous paraît beaucoup plus adéquate qu'une taxation à l'achat du véhicule comme le bonus/malus ou une taxe sur la possession du véhicule comme la TVS. En effet, ce n'est pas parce qu'un véhicule consomme peu qu'il va rouler peu et inversement ; une assiette-carburant permet, *a priori*, de mieux tenir compte des émissions réelles.

En outre, comme a pu le souligner Gilles CARREZ, les mécanismes de dépense fiscale s'avèrent également pertinents en ce qu'ils permettent d'« influencer un très grand nombre de bénéficiaires, car il est plus simple de passer par de la dépense fiscale que par l'instruction de dossiers de subvention » ou la mise en place d'un marché de quotas, serait-on tenté d'ajouter (cf. CARREZ (G.), *Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures*, *Droit de l'environnement*, préc., p.57).

Dès lors, en matière de pollutions diffuses, il semble possible de distinguer, à la suite de François

l'environnement sont plus élevés que les bénéfices attendus d'une réduction de celle-ci⁹⁵⁵.

Encore que, même dans ces cas, le recours à la fiscalité environnementale puisse être limité à l'utilisation de certains dispositifs. En effet, seuls les États disposant d'une administration fiscale aux moyens suffisants paraissent en mesure d'utiliser, à des fins environnementales, les dispositifs fiscaux les plus complexes.

COCHARD, trois types d'assiette en matière de pollutions diffuses (cf. COCHARD (F.), *Regulation of Nonpoint Source Pollution*, thèse sous la direction de WILLINGER (M.) et XEPAPADEAS (A.), Université Louis Pasteur – Strasbourg I, décembre 2003, 280 p.) :

1. les taxes basées sur les quantités d'intrants (inputs) utilisés par les pollueurs (*Ibid.*, p.25) : d'après les simulations, cette approche basée sur une taxation des décisions des entreprises se révèle la plus efficace lorsque l'on dispose d'une information suffisante (*Ibid.*, p.55)
2. les taxes basées sur le niveau de pollution ambiante en un lieu donné (outputs) : elles n'ont été que peu étudiées et utilisées, car elles apparaissent souvent inefficaces par rapport aux précédentes, dans la mesure où elles reposent sur une responsabilisation collective des agents. Toutefois, en pratique, dans les situations où l'information est limitée, elles nous paraissent se rapprocher des marchés de quotas et peuvent s'avérer très efficaces, si tant est que l'on parvienne à fixer le seuil maximum de pollution de façon pertinente (*Ibid.*, p.129). En outre, elles sont moins coûteuses à mettre en œuvre que les précédentes (*Ibid.*, p.68)
3. les taxes sur les émissions individuelles : selon les économistes, ces taxes ne peuvent pas être efficaces du point de vue économique, les émissions n'étant pas observables à un coût abordable (*Ibid.*, p.37).

Néanmoins, cela ne nous semble pas toujours vrai. D'une part, dans les cas de pollutions industrielles, il n'y a souvent qu'un nombre limité de pollueurs ; d'autre part, on peut légitimement imaginer que les progrès techniques devraient autoriser, dans un futur proche, des observations individuelles (par exemple, dans le cadre de l'écotaxe poids lourds, on notera que des dispositifs embarqués étaient prévus pour déterminer les distances parcourues).

En matière de pollutions diffuses, des redevances seraient très difficiles à mettre en place et présenteraient, encore, un coût de gestion élevé, alors qu'une réglementation ne s'avérerait pas toujours efficace du fait du manque d'informations du régulateur.

D'autre part, face à un nombre d'acteurs élevés, un système de quotas ne pourrait pas toujours être mis en œuvre et serait, probablement, complexe à faire respecter, comme en témoignent les problèmes en matière de quotas de pêche (cf. KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, préc., p. 193).

En outre, le système des quotas présente le risque de conduire à une concentration de la pollution dans certains lieux géographiques; c'est la problématique dite des "Hot Spots".

C'est, par exemple, ce qui a pu être observé dans le cadre du marché de quotas de NO_x (*NO_x State Implementation Plan Call*) en vigueur depuis 1998 dans une grande partie des États de l'Est des États-Unis (cf. FOWLIE (M.), *Emissions Trading, Electricity Industry Restructuring, and Investment in Pollution Abatement*, University of California Energy Institute, *Center for the Study of Energy Markets (CSEM) Working Paper Series (CSEM WP 149)*, 2005, p.6-8). La pollution a fini par être concentrée au niveau du Maryland, contribuant à augmenter les dommages environnementaux dans le New Jersey et la ville de New York.

Meredith FOWLIE a notamment démontré, sur la base de cet exemple, que pour faire face à cette problématique, dans le cadre des marchés de quotas, il pourrait être intéressant de mettre en place des permis basés sur des unités de dommage et non des permis d'émission, couplés à des ratios différents d'échange en fonction des risques de concentration de la pollution dans certaines zones (*Ibid.*, p.33 et suivantes)

⁹⁵⁵Dans une situation où les coûts marginaux sont incertains, il est théoriquement possible de déterminer l'instrument le plus efficace entre les taxes environnementales et les marchés de quotas.

La règle de WEITZMAN prévoit que le choix de l'instrument doit dépendre des pentes relatives des courbes de bénéfice marginal et de coût marginal ; si la courbe de bénéfice marginal a une pente plus faible que celle de coût marginal, une taxe sera préférable, afin de tout à la fois limiter et financer ce coût. Dans le cas

Conclusion de la seconde partie

537. L'utilisation de la fiscalité dans le but de protéger/préserver l'environnement peut apparaître *a priori* paradoxale, la fiscalité ayant traditionnellement une vocation budgétaire. Cette utilisation est d'autant plus improbable, qu'il est difficile de lui trouver un fondement parmi les principes et notions du droit de l'environnement.

Pour autant, même en l'absence de fondement juridique certain, aucun obstacle juridique et peu de limites matérielles semblent s'opposer à l'utilisation de la fiscalité à des fins environnementales⁹⁵⁶. Il existe, toutefois, une réserve : les décideurs politiques doivent faire preuve du courage et des convictions nécessaires. C'est, en effet, l'absence d'une réelle volonté politique qui explique l'un des paradoxes majeurs de la fiscalité environnementale : bien que plébiscité par une grande partie de la doctrine, cet instrument reste, en pratique, assez peu utilisé dans les systèmes fiscaux.

Concrètement, la fiscalité environnementale repose sur un changement de paradigme. Susceptible de passer par l'utilisation de tout l'arsenal fiscal, elle ne peut pas être caractérisée de la même façon que la fiscalité budgétaire.

Même les critères généralement proposés par la doctrine, comme la recherche des objectifs initialement fixés par le législateur ou l'examen de l'assiette des dispositifs, ne paraissent pas permettre de saisir la fiscalité environnementale dans sa diversité. En dernière analyse, il faut recourir au critère de l'efficacité environnementale dans la mesure où seul compte l'effet incitatif ou dissuasif des dispositifs mis en œuvre, conduisant les contribuables à adopter des comportements moins dommageables sur le plan environnemental.

De ce constat, il est possible de déduire que la fiscalité environnementale se démarque de la fiscalité budgétaire au moins d'un double point de vue : par ses effets mais également par son évaluation. Si l'efficacité économique de la fiscalité budgétaire se mesure par la détermination du rendement de l'impôt, l'efficacité de la fiscalité environnementale, se matérialisant par des effets tangibles sur l'environnement, s'apprécie à l'aune de ses effets environnementaux positifs par rapport aux moyens déployés.

contraire, il vaudra mieux opter pour un marché de quotas, afin de profiter plus rapidement des bénéfices.

Cela s'explique également car le recours à une taxe offre plus de flexibilité pour s'adapter à des coûts incertains (cf. KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, préc., p.145-150)

On notera, cependant, que l'application de cette règle suppose de connaître les fonctions de bénéfice et de coût marginal, ce qui n'est pas toujours évident en pratique.

956Cf. SAINTENY (G.), La dimension fiscale des politiques environnementales en France, préc., p.83 : «l'utilisation de la fiscalité dans le cadre des politiques environnementales est juridiquement et techniquement possible en France».

538. Complément efficace des autres instruments de protection de l'environnement⁹⁵⁷, la fiscalité environnementale fournit une bonne illustration de l'impôt « *outil de politique publique* »⁹⁵⁸. Impossible à concevoir de façon isolée, la fiscalité environnementale n'est que l'un des rouages d'une politique environnementale qui passe par la combinaison des instruments de *command and control* et des instruments économiques - redevances, échanges de permis sur un marché et instruments fiscaux en tête - sachant que chaque situation appellera un arbitrage sur le choix de tel ou tel instrument dans telle ou telle proportion, en fonction d'aspects techniques, sociaux ou encore éthiques.

Dès lors, tout en reconnaissant le potentiel de la fiscalité environnementale, il faut relativiser sa place et éviter d'y voir, comme la doctrine majoritaire, une nouvelle source de recettes budgétaires ou l'instrument d'une modernisation de nos systèmes fiscaux vieillissants.

957Cf. HERTZOG (R.), Finances publiques et environnement : un couple inséparable, préc., p.194 : « *aucun des instruments n'est parfait, ni suffisant : c'est leur combinaison judicieuse qui fait la bonne politique, pollution par pollution* ».

Nous serions tenté d'ajouter deux observations à ce constat : d'une part, la combinaison d'instruments retenue doit évoluer dans le temps, à mesure que la problématique considérée (lutte contre une pollution, préservation d'une ressource naturelle) évolue. D'autre part, il ne faut, bien évidemment, pas limiter le champ d'application de la politique environnementale aux seules pollutions ; il est indispensable d'envisager l'ensemble des dégradations de l'environnement et leurs interactions.

958Association pour la fondation internationale de finances publiques (FONDAFIP), *Question sur l'impôt*, Paris, janvier 2010, p. 15

Conclusion générale : **Des mythes à dépasser ou les limites de la fiscalité environnementale**

539. On ne compte plus les études et autres rapports relatifs à l'usage des instruments économiques et financiers pour protéger/préserver l'environnement. Il faut dire que les arguments en faveur de l'usage de ces instruments sont nombreux : efficacité économique, souplesse par rapport aux approches de type réglementaire ou encore meilleure acceptabilité par les individus.

Parmi ces instruments économiques et financiers, la fiscalité environnementale jouit, néanmoins, d'un prestige particulier car, outre ses effets sur l'environnement, elle s'accompagnerait d'un "effet secondaire" très intéressant. Elle générerait des recettes budgétaires autorisant une diminution de la pression fiscale exercée par les prélèvements « *grevant la qualité de vie* »⁹⁵⁹, c'est-à-dire la fiscalité pesant sur le travail et le capital.

En d'autres termes, la fiscalité environnementale présenterait, dans cette optique libérale, un double avantage : d'une part, elle permettrait de corriger certaines défaillances du marché en matière d'environnement, les externalités. D'autre part, elle offrirait une possibilité de limiter les distorsions que crée, dans le cadre du fonctionnement normal du marché, une fiscalité budgétaire traditionnellement assise sur le travail et/ou le capital⁹⁶⁰.

C'est ce que l'on appelle couramment le double dividende de la fiscalité environnementale, dans le sens où la collectivité gagne deux fois à la mise en place d'un dispositif fiscal environnemental : une première fois par l'amélioration de l'environnement, une seconde fois avec de nouvelles rentrées budgétaires.

540. Ce second dividende serait censé permettre la mise en œuvre d'une véritable réforme en profondeur des systèmes fiscaux existants, par une politique fiscale environnementale⁹⁶¹ de

959 Commission européenne, 28 mars 2007, *Livre Vert sur les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des objectifs politiques connexes*, COM(2007) 140, p. 5 et suivantes. Cet allègement de la fiscalité budgétaire traditionnelle suite à la mise en place de dispositions fiscales environnementales représente même un élément essentiel du succès de la fiscalité environnementale aux yeux de certains auteurs, qui estiment que les surplus de recettes générés par la fiscalité environnementale doivent rester neutres et avoir « *une incidence aussi faible que possible sur les modes de production ou de consommation* » (cf. LONDON (C.), *Environnement et instruments économiques et fiscaux*, préc., p. 24).

960 Cf. KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, préc., p.136 et suivantes. Dans le même sens, BRÉCARD (D.), Les dividendes économiques de l'impôt écologique, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.47-58 : l'auteur, à la suite de l'économiste EKINS, distingue trois types de double dividende :

1. le dividende d'emploi : la création d'emplois doit intervenir par un « *recyclage des recettes de l'écotaxe sous la forme de réduction des cotisations sociales employeur* » (*Ibid.*, p.50)
2. le dividende d'efficacité par la réduction de l'effet distordant de certaines taxes
3. le dividende d'équité par une redistribution des revenus générés.

Toutefois, en pratique, ces distinctions n'apportent pas grand chose par rapport à la présentation de la doctrine majoritaire ; il s'agit, à chaque fois, de parvenir à ce qu'un recyclage des revenus générés par la fiscalité environnementale intervienne, pour alléger d'autres impôts (sur l'emploi, sur le capital ou sur le revenu).

961 Remarquons que cette expression n'a pas toujours eu ce sens ; dans les années 1990, une partie de la doctrine

transferts des fiscalités du travail et du capital vers la fiscalité environnementale, comme cela a prétendument été fait en Allemagne⁹⁶².

541. Une telle vision nous semble relever très largement du mythe pour au moins deux raisons. Tout d'abord, il ne faut pas oublier que tous les prélèvements fiscaux sont des prélèvements sur le travail ou le capital dans la mesure où ils sont répercutés par les entreprises et supportés, en définitive, par les individus personnes physiques. Certains économistes insistent régulièrement sur cet aspect. Par exemple Camille LANDAIS, Thomas PICKETTY et Emmanuel SAEZ ont pu souligner, à l'appui de leur proposition de réforme de l'impôt sur le revenu, qu'« *en dernier recours, tous les prélèvements obligatoires sont payés par les ménages. Par définition, les entreprises répercutent tout ce qu'elles paient soit sur les personnes qui travaillent pour elles (...), soit sur les personnes qui les possèdent (...), soit sur les personnes qui consomment ce qu'elles produisent* »⁹⁶³.

D'autre part, l'analyse sur laquelle repose la conception du double dividende majoritairement retenue par la doctrine⁹⁶⁴ est erronée d'un double point de vue : économique

l'envisageait seulement comme l'utilisation de la fiscalité pour financer la protection de l'environnement (cf. HERTZOG (R.), Environmental Fiscal Policy in France, in *Taxation for Environmental Protection A Multinational Legal Study*, ouvrage collectif sous la direction de GAINES (S.E.) et WESTIN (R.A.), Quorum Books, États-Unis, 1991, p.16 et suivantes).

962Cf. PYE (S.) et alii, *Addressing the social dimensions of environmental policy A study on the linkages between environmental and social sustainability in Europe*, préc., p. 39 et 42 : en Allemagne, les revenus générés par la "fiscalité environnementale" (création d'une taxe sur l'électricité, augmentation de la taxation des transports et des combustibles de chauffage) ont été utilisés pour diminuer les cotisations retraite, financer les énergies renouvelables et, depuis 2003, abonder le budget général.

On peut, cependant, se demander s'il s'agit, encore, réellement d'une fiscalité environnementale, telle que nous la définissons. D'autre part, il faut noter que cette "fiscalité environnementale" représente, en définitive, une part très faible des revenus fiscaux de l'Allemagne (cf. annexe 2 et tableau relatif aux taux de prélèvements obligatoires dans les pays de l'OCDE p.327 : 2,2 % du PIB soit environ 6 % des recettes fiscales)

963Cf. LANDAIS (C.), PICKETTY (T.) et SAEZ (E.), *Pour une révolution fiscale Un impôt sur le revenu pour le XXIe siècle*, préc., 2011, p.37

Dans le même sens KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, préc., p.32 : « *les coûts de la protection de l'environnement sont supportés, en définitive, par les individus qu'ils soient contribuables, actionnaires ou consommateurs* »

ou encore HERTZOG (R.), *Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains*, préc., p.171

964Déjà en 1993, la Commission européenne envisageait ce double dividende, notamment par une utilisation de l'instrument fiscal, dans le cadre d'une réorientation écologique du développement (cf. Commission européenne (alors sous la présidence de Jacques DELORS), *Livre blanc sur la croissance, la compétitivité et l'emploi Les défis et les solutions pour le XXIe siècle*, COM (93) 700, 5 décembre 1993, Luxembourg, p.19 et p.147 et suivantes : la Commission, dans le cadre d'un ensemble de mesures destinées à lutter contre le chômage, propose notamment, dans ce rapport, une baisse des cotisations sociales sur les bas salaires. Celle-ci pourrait être compensée par une taxe CO₂/énergie de l'ordre de 10\$ le baril, une augmentation des accises sur les tabac et alcool et/ou un rééquilibrage entre la taxation des salaires et celle du capital). Elle reprendra cette proposition plusieurs fois par la suite (cf. par exemple, Commission européenne, 28 mars 2007, *Livre Vert sur les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des objectifs politiques connexes*, COM(2007) 140, p. 5).

Dans le même sens, BRICQ (N.), *Rapport d'information déposé en application de l'article 145 du Règlement par la Commission des finances, de l'économie générale et du plan sur la fiscalité écologique*, préc., p.25, ROSENSTOCK (M.), *Fiscalité environnementale L'état des lieux dans l'Union européenne*, préc., p.75,

et conceptuel.

542. En premier lieu, voir dans le double dividende autre chose qu'un "accident heureux"⁹⁶⁵ représente une erreur du point de vue de la théorie économique. Assez paradoxalement une grande partie de la doctrine, économistes de l'environnement en tête, interprète le double dividende comme le fait d'atteindre deux objectifs : la protection de l'environnement et une augmentation des recettes budgétaires, avec le seul instrument fiscal.

Cette conception va à l'encontre des règles applicables en matière de politique économique⁹⁶⁶. En effet, les décisions prises par les pouvoirs publics dans le cadre d'une politique économique se concrétisent par l'usage de divers instruments, allant de la réglementation aux instruments économiques et financiers et doivent, en principe, respecter deux grandes règles révélées par les travaux de deux lauréats, à trente ans d'intervalle, du prix Nobel d'économie :

1. celle posée par le père fondateur de l'économétrie Jan TINBERGEN⁹⁶⁷, qui se vit

WIEDOW (A.), La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale, préc., p.25, KELLER (F.), La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale ?, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p. 29 ou encore BÜRGENMEIER (B.), HARAYAMA (Y.) et WALLART (N.), *Théorie et Pratique des Taxes Environnementales*, préc., p.93 et suivantes

Pour un exemple d'application concrète, on signalera seulement que la suppression de la taxe professionnelle devait être compensée par l'instauration d'une taxe carbone (cf. CARREZ (G.), *Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures*, *Droit de l'environnement*, préc., p. 57).

Contra CABANNES (X.), La protection fiscale du droit à l'environnement, préc., p.88-89 : l'auteur prône un rejet du double dividende qui repose sur un « *raisonnement (...) fallacieux et hypocrite* »

Conseil des impôts, *23ème rapport au Président de la République : fiscalité et environnement*, préc. p. 124 et suivantes : selon le Conseil des impôts, le principe fait encore l'objet d'une controverse sur le plan théorique et n'est toujours pas validé sur le plan empirique. Cela s'expliquerait, notamment, par le fait que les ressources dégagées par les écotaxes ne sont pas forcément durables.

Ou encore GUESNERY (R.), Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale ?, préc., p.10-11

965 Agence européenne pour l'environnement, *Using the market for cost-effective environmental policy : market-based instruments in Europe*, préc., p.14-15 : les auteurs de ce rapport parlent d'effet secondaire heureux (« *happy side-effect* »)

966 Cf. *Dictionnaire d'économie et des faits économiques contemporains*: la politique économique peut être définie comme « *l'ensemble des décisions prises par les pouvoirs publics dans le but d'orienter l'activité économique nationale afin que soient réalisés certains grands objectifs économiques , sociaux* » et environnementaux, serait-on tenté d'ajouter de nos jours.

967 Son œuvre marque un tournant dans l'évolution des sciences économiques. Docteur en sciences physiques, venu à l'économie au cours de sa thèse, TINBERGEN a largement contribué au développement de l'usage des mathématiques dans une économie jusque-là dominée par une tradition philosophique initiée par Adam SMITH. Ses travaux ont notamment contribué à réconcilier les deux grandes tendances souvent antagonistes de l'économie mathématique : la microéconomie des WALRAS, PARETO et autres FISCHER et la macroéconomie issue des travaux de JEVONS, HICKS ou CLAIR MITCHELL (cf. ETNER (F.), *Mathématique (école économique)*, préc., 2006 : On doit même la paternité du terme "économétrie" à FRISCH et TINBERGEN).

TINBERGEN fut, notamment, l'un des précurseurs du recours à la modélisation mathématique en économie, en matière de politique économique. Par exemple, dans un article sur la politique économique [hollandaise] pour 1936 (TINBERGEN (J.), *Selected Papers*, North Holland Publishing Company-Amsterdam, 1959, p.37-84), se basant sur neuf variables de quantités physiques (quantité de travail, d'investissement...), huit de prix (prix à la consommation, à l'export...) et douze de valeurs (valeur de la production hollandaise, des exportations...), il établit en vingt-quatre équations un modèle censé donner une image du fonctionnement de

décerner, avec Ragnar FRISCH, le premier prix Nobel d'économie en 1969, et passée à la postérité sous le nom de règle de TINBERGEN. Suivant cette règle, il doit y avoir au moins autant d'instruments de politique économique que d'objectifs à atteindre.

Cette règle, démontrée dans l'ouvrage *Techniques modernes de la politique économique*⁹⁶⁸, repose schématiquement sur un constat assez simple. Une politique économique peut être modélisée à travers un système comportant autant d'équations qu'il y a d'objectifs à atteindre. Dans ce cadre, les objectifs représentent des variables économiques connues et les instruments

l'économie hollandaise de l'époque. En faisant évoluer certaines de ces variables en fonction des différents types de politique économique possibles, comme une politique de relance par l'investissement, une limitation des importations, une dévaluation monétaire..., il essaie de déterminer quelle(s) sera(en)t la (les) meilleure(s) solution(s) pour relancer une économie hollandaise, alors en pleine dépression.

Au-delà de la réponse à laquelle il parvint - privilégiant une politique de dévaluation - tout l'intérêt de cet article, annonciateur de ses futurs travaux sur la politique économique, vient de sa démarche. Comme il la résume lui-même, « *il était nécessaire de construire un modèle pour systématiser [mes] pensées de façon à évaluer les diverses influences susceptibles de se faire sentir* » (« *it was necessary to build up an apparatus for systematizing our thoughts in order to evaluate the various influences which make themselves felt* » (TINBERGEN (J.), *Selected Papers*, préc., p.82)). Les efforts de modélisation qu'il a entrepris reposent, ainsi, sur une triple approche :

- un usage plus systématique de l'outil mathématique,
- un recours aux statistiques (cf DUPONT-KIEFFER (A.), *Ragnar FRISCH et l'économétrie : l'invention de modèles et d'instruments à des fins normatives*, Thèse sous la direction de LE GALL (P.), Université de Montréal, 2003, p.9), sachant toutefois qu'il a fréquemment déploré le manque de données fiables en la matière (cf. par exemple TINBERGEN (J.), *Techniques modernes de la politique économique*, préc., p.88) et
- une analyse des évolutions économiques à long terme, dans le but d'appréhender les grandes dynamiques des variables économiques et leurs évolutions.

Il a cependant poussé la modélisation bien plus loin que ses prédécesseurs afin de lui donner une dimension non seulement didactique, mais également dynamique, en faisant un véritable outil prospectif d'aide à la prise de décision (cf. DUPONT-KIEFFER (A.), *Ragnar FRISCH et l'économétrie : l'invention de modèles et d'instruments à des fins normatives*, préc., p.224-225 : l'auteur souligne l'évolution dans la conception de l'économétrie par ses promoteurs qui, d'instrument heuristique, devient un instrument de politique économique). À ce titre, TINBERGEN peut être considéré, avec Ragnar FRISCH, comme le père fondateur de l'économétrie.

Pourtant, ses travaux semblent assez largement ignorés par ses successeurs.

968 TINBERGEN (J.), *Techniques modernes de la politique économique*, préc., 250 p. : l'auteur commence par opérer une distinction suivant la nature des moyens utilisés dans le cadre d'une politique économique entre :

1. la politique quantitative c'est-à-dire « *les changements qui peuvent être apportés dans les valeurs des instruments de la politique économique* » (*Ibid.*, p.7) ; cette politique quantitative est notamment destinée à « *obtenir des changements dans les buts quantitatifs* » (*Ibid.*, p.7), périphrase par laquelle l'auteur désigne les objectifs de la politique économique.

Afin de déterminer comment doivent être utilisés les instruments économiques pour atteindre des objectifs de politique quantitative, l'auteur a recours à la modélisation en établissant des modèles comportant autant d'équations que de variables économiques (condition de cohérence ; on notera qu'il peut exister, outre les objectifs, des variables économiques accessoires). Dans ce cadre, les objectifs sont des données connues et les moyens des inconnues. Que ce soit dans le cadre d'économies fermées (*Ibid.*, p.52 et suivantes) ou d'économies ouvertes (*Ibid.*, p.121 notamment), l'auteur démontre que pour trouver les valeurs des variables-instruments, il faut qu'elles soient en nombre au moins égal aux objectifs fixés car :

- « *Si le nombre d'instruments est plus petit que le nombre d'objectifs, le nombre d'inconnues dans le problème de politique sera plus petit que le nombre d'équations qu'elle doit satisfaire, ce qui en principe est impossible. Une solution sera possible seulement par pure coïncidence, c'est-à-dire pour une combinaison "heureuse" des objectifs.* » (*Ibid.*, p.54 et 103) Cela s'explique assez logiquement, dans la mesure où l'utilisation d'un instrument pour remplir un objectif, ne satisfera que très rarement un autre objectif de façon concomitante (pour l'illustrer, on peut penser aux systèmes d'équations linéaires où une solution résolvant une équation sera très rarement également

économiques et financiers des inconnues. Si l'on veut résoudre un tel système d'équations, ce qui revient à déterminer comment utiliser au mieux les instruments économiques et financiers, il faut qu'il y ait au moins autant d'inconnues que d'équations, c'est-à-dire au moins autant de "leviers" d'action que de variables économiques. S'il y a moins d'inconnues, le système ne pourra, généralement, pas être résolu.

2. La règle de MUNDELL, du nom de l'économiste Robert MUNDELL, vient compléter la précédente et énonce qu'il faut, assez logiquement, choisir dans chaque cas l'instrument le plus efficient, dans le sens usuel du terme, pour remplir l'objectif visé.

La règle de TINBERGEN est sans ambiguïté : un dispositif fiscal ne peut être mis en œuvre que pour remplir un seul objectif.

Aux termes de notre définition de la fiscalité environnementale, il ne pourra s'agir que d'un objectif environnemental si le dispositif a un caractère environnemental très marqué, comme la *Plastax* irlandaise⁹⁶⁹. Les éventuelles recettes budgétaires constitueront un "effet secondaire chanceux" dans la mesure où le fait d'utiliser un même instrument pour atteindre simultanément deux objectifs ne permet pas, en théorie, d'y parvenir.

543. Lors de la mise en œuvre d'une politique économique⁹⁷⁰, recourir à un nombre inférieur d'instruments par rapport aux objectifs poursuivis est même susceptible de soulever des difficultés de deux ordres. Tout d'abord, il peut y avoir des difficultés à maîtriser les

solution d'une autre équation)

- en revanche, si le nombre d'instruments est plus grand que le nombre d'objectifs, il y aura, en principe, une infinité de solutions, laissant une certaine marge de liberté aux décideurs politiques. Le recours à un nombre supérieur d'instruments pourra d'ailleurs s'avérer nécessaire dans certains cas pour alléger la pression sur la population ou « *diminuer la tentation de fraude fiscale* » (*Ibid.*, p.123). Néanmoins, il ne faut pas occulter le fait que ces considérations constituent autant d'objectifs supplémentaires implicites devant être pris en compte dans la modélisation et la définition des instruments.

2. La politique qualitative consistant dans des changements de structure (nombre d'impôts, système de prix ou encore organisation du marché par exemple). En la matière, les possibilités d'action sont multiples (*Ibid.*, p.136) et impliquent une recherche de la solution optimale par tâtonnement,

3. les réformes « *c'est-à-dire les changements dans les fondements* » (*Ibid.*, p.7) affectant les valeurs spirituelles (accès à l'instruction, développement de la protection sociale ou « *démocratie industrielle* », cf. p.167) ou les relations essentielles entre les hommes (relations employé/employeur ou des citoyens vis-à-vis de la puissance publique)

969S'il s'agit d'un dispositif budgétaire ayant un effet sur l'environnement, on pourra considérer que le dispositif s'avère environnemental "par accident", l'effet environnemental étant alors "l'effet secondaire chanceux".

970YUAN (H.) et MILLER (S. M.), Target Controllability, Time Consistency and TINBERGEN Rule [en ligne], résultat d'une étude dans le cadre du projet "Recherche théorique et empirique sur les règles de la politique économique chinoise dans une économie de marché", octobre 2013, 67 p. [consulté le 14 octobre 2014] . <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2334342> : les auteurs démontrent que lorsqu'il y a moins d'instruments que d'objectifs, apparaissent des problèmes de maîtrise des objectifs et d'incohérence temporelle. Il est cependant possible de trouver des solutions à ces problèmes.

Prenant l'exemple du biais inflationniste chinois dû à la politique en matière de production, ils proposent de s'attaquer, en priorité, aux problèmes de maîtrise des objectifs avant de tenter de résoudre les problèmes d'incohérence temporelle. Selon eux, il est possible d'établir une corrélation entre les objectifs fixés en matière de production et l'inflation; c'est à la Banque centrale chinoise de fixer ces objectifs de façon à limiter l'inflation ou, en cas d'inflation persistante, de s'attaquer d'abord à l'inflation avant de s'occuper de la production. La crédibilité de la politique économique suivra une telle action naturellement.

évolutions des objectifs fixés, voire, purement et simplement, à atteindre ces objectifs⁹⁷¹; c'est ce qu'envisageait, notamment, TINBERGEN⁹⁷².

Ensuite, il peut y avoir un problème d' "inconsistance temporelle" : l'objectif initialement défini n'est pas l'objectif finalement atteint, faisant perdre toute crédibilité aux décideurs politiques. En matière de fiscalité environnementale où il est primordial d'obtenir l'adhésion des contribuables aux objectifs environnementaux poursuivis, une telle inconsistance pourrait faire perdre toute légitimité aux initiatives menées par les pouvoirs publics. Remplir un objectif budgétaire après avoir présenté un objectif environnemental ne ferait de la problématique environnementale qu'une sorte d'alibi à une augmentation de la pression fiscale.

544. En second lieu, une conception du double dividende tendant à faire de la fiscalité environnementale tout à la fois un outil de protection de l'environnement et une source de recettes budgétaires implique de retenir une définition particulièrement étroite de la fiscalité environnementale.

Cela conduit, en effet, à retenir une définition téléologique qui, compte tenu des difficultés concrètes que pose sa mise en œuvre, n'a pas nos faveurs. Une telle conception du double dividende, donnant à la fiscalité environnementale une dimension nécessairement budgétaire, réduit également son champ d'application, excluant, *ipso facto*, les mécanismes de dépenses fiscales et les dispositifs qui, sans forcément générer des recettes fiscales, contribuent à alourdir la charge fiscale du contribuable.

Enfermant le concept de fiscalité environnementale dans un carcan étroit, cette conception du double dividende s'avère être, en réalité, un facteur d'inertie des dispositifs fiscaux environnementaux, peu compatible avec un quelconque objectif environnemental.

545. Dans le prolongement du double dividende, la politique fiscale environnementale consisterait à utiliser les recettes générées par la fiscalité environnementale pour compenser des allègements au niveau de la fiscalité du travail et/ou du capital, c'est-à-dire des allègements d'une fiscalité fondamentalement pérenne, alimentant régulièrement les budgets publics «*pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration* » suivant la formule consacrée par l'article 13 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen du

971YUAN (H.) et MILLER (S. M.), Target Controllability, Time Consistency and TINBERGEN Rule, préc. : La maîtrise des objectifs en matière de politique économique peut revêtir trois formes : maîtrise des objectifs intermédiaires (« *point* »), maîtrise de la trajectoire (« *path* ») et maîtrise de l'évolution de la trajectoire à l'approche de l'objectif (« *asymptotic controllability* »).

972TINBERGEN (J.), *Techniques modernes de la politique économique*, préc., p.54 et 103 notamment

26 août 1789.

Une telle politique fiscale nous apparaît être un non-sens⁹⁷³ car les prélèvements fiscaux environnementaux ne génèrent pas des recettes pérennes. Si un prélèvement fiscal est réellement environnemental, son assiette est appelée à s'amenuiser. Même s'il est possible d'imaginer une compensation de tout ou partie de cette érosion de l'assiette par une augmentation du tarif, cette compensation ne sera possible qu'à court terme. L'augmentation des taux étant censée renforcer le caractère dissuasif du dispositif fiscal, l'assiette va, *a priori*, continuer à disparaître de plus en plus rapidement et les recettes générées vont, parallèlement, tendre à diminuer⁹⁷⁴.

Il nous semble, dès lors, inconcevable de remplacer les recettes de la fiscalité du travail et/ou du capital, fût-ce de manière temporaire, par les recettes d'une fiscalité environnementale amenées à disparaître, pour au moins deux raisons. D'une part, il sera très difficile de revenir sur les allègements consentis en matière de fiscalité du travail et/ou du capital, comme le démontrent de nombreux exemples historiques. D'autre part, la nécessité de maintenir des recettes pérennes va aller à l'encontre de l'objectif environnemental, conduisant nécessairement à plus ou moins figer les dispositifs fiscaux mis en place. Si une certaine stabilité fiscale peut avoir de nombreux attraits lorsqu'il s'agit de fiscalité budgétaire, c'est loin d'être le cas en matière de fiscalité environnementale. Celle-ci doit être adaptée très régulièrement, à mesure que les évaluations de l'efficacité environnementale des dispositifs révèlent des évolutions dans les comportements des contribuables.

Tout laisse à penser qu'une telle fiscalité n'aura, à terme, plus d'environnementale que le nom, l'objectif budgétaire devenant prépondérant. Ajoutons à cela que cette fiscalité sera moins lisible, perdant en légitimité aux yeux des contribuables, alors même qu'il s'agit de l'une des qualités nécessaires de la fiscalité environnementale - celle-ci, au regard des objectifs poursuivis, rentre parfaitement dans la définition de l'impôt envisagé comme « *phénomène citoyen* »⁹⁷⁵ - et l'on comprendra mieux pourquoi la conception dominante de la notion de double dividende doit être écartée.

546. Enfin, cette conception du double dividende est non seulement erronée du point de vue de la théorie économique, incompatible avec le concept-même de fiscalité

973Cf. HERTZOG (R.), *Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains*, préc., p.164 : l'auteur considère que « *la théorie du « double bénéfice » (...) manque de réalisme* ». Cet euphémisme ne doit pas masquer le scepticisme du professeur HERTZOG, en la matière, celui-ci soulignant, à plusieurs reprises dans cet article, que la théorie économique n'a jamais été démontrée en pratique.

974Cf. BÜRGENMEIER (B.), HARAYAMA (Y.) et WALLART (N.), *Théorie et Pratique des Taxes Environnementales*, préc., p.187 : « *on peut dire que le manque de stabilité à long terme fait qu'on ne saurait baser le système fiscal sur les taxes environnementales* ».

975Association pour la fondation internationale de finances publiques (FONDAFIP), *Sept questions préalables à la conception d'une nouvelle gouvernance locale*, Paris, décembre 2008, p. 13

environnementale mais, entendue comme fondement d'une politique fiscale environnementale, elle est également totalement irréaliste.

Quel que soit le pays considéré, la structure générale de la fiscalité, issue d'une longue histoire, est empreinte d'une certaine inertie, limitant les possibilités de réforme drastique compte tenu des risques en termes de transferts de charges⁹⁷⁶, de coûts et de complexité. La fiscalité environnementale étant actuellement très faiblement développée, même dans les pays pionniers comme la Suède⁹⁷⁷, on peut généraliser le constat que le Conseil des impôts faisait à propos de la France : « *toute véritable et profonde transformation de notre système fiscal fondée sur la fiscalité environnementale n'est pas actuellement envisageable* »⁹⁷⁸.

547. Faut-il pour autant estimer que la fiscalité environnementale ne peut avoir que des effets environnementaux sans jamais générer de recettes fiscales ? S'il ne semble pas possible de poursuivre directement à la fois un objectif budgétaire et un objectif environnemental, avec un même dispositif fiscal, il n'en demeure pas moins que la fiscalité environnementale peut avoir d'autres effets que la seule protection/préservation de l'environnement.

Certains de ces effets vont être la conséquence indirecte d'une amélioration de l'environnement due à l'instauration de dispositifs fiscaux environnementaux; ce sont, notamment, les économies issues d'une amélioration de la qualité de l'environnement. D'autres effets sont susceptibles d'apparaître dans certains cas. Par exemple, sous l'impulsion d'acteurs du secteur privé cherchant à maximiser leurs profits, les dispositifs fiscaux environnementaux peuvent favoriser des évolutions technologiques, permettant d'aller bien au-delà des objectifs environnementaux initialement fixés.

C'est pourquoi il apparaît envisageable de redéfinir la notion de double dividende en introduisant une distinction entre le dividende indirect accompagnant systématiquement un dispositif fiscal environnemental et des dividendes supplémentaires potentiels, susceptibles de résulter, sous certaines conditions, d'un dispositif fiscal environnemental.

548. En premier lieu, il ne faut pas perdre de vue que les dégradations de l'environnement représentent également, dans de nombreux cas, des coûts pour la société dans son ensemble, comme l'illustrent les théories économiques bâties autour de la notion d'externalité. Même si ces coûts restent encore difficiles à définir et à quantifier, ils n'en sont pas moins supportés

976A ce propos, on peut estimer que ces transferts impliqueraient probablement aussi des mécanismes de compensation, limitant *ipso facto* la portée de toute réforme fiscale environnementale.

977Cf. MILLOCK (K.), La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale ?, préc., p.20-23 : les effets sur la réduction des impôts sur le travail suite à la mise en place d'une taxe carbone, ont été extrêmement limités.

978Conseil des impôts, 23ème rapport au Président de la République : fiscalité et environnement, préc., p.11

pour une bonne part par les budgets publics, sous forme de dépenses aussi diverses que les dépenses de santé publique, d'entretien des infrastructures ou encore de prévention des accidents.

Un dispositif fiscal environnemental, c'est-à-dire un dispositif favorisant, que ce soit à titre principal ou subsidiaire, la protection ou la préservation de l'environnement, peut permettre, "par ricochet", de substantielles économies sur ces dépenses. C'est ce que l'on pourrait qualifier de "dividende indirect" de la fiscalité environnementale.

Par exemple, il pourra s'agir d'économies sur l'entretien des infrastructures routières, moins utilisées par les poids lourds suite à la mise en place, comme en Suisse, d'une écotaxe, d'une baisse des dépenses de santé, grâce à une incitation des entreprises émettant des polluants atmosphériques à investir dans des procédés moins polluants ou, encore, d'une diminution des subventions allouées à certaines entreprises du secteur primaire, ne parvenant plus à être rentables du fait d'une baisse des stocks de certaines ressources en-deçà du seuil de renouvellement. En atteignant un objectif environnemental, il s'avère possible d'opérer indirectement des économies sur certaines dépenses publiques.

549. Selon nous, il est possible de considérer que ces économies pour les finances publiques, bien qu'elles n'interviennent qu'à moyen ou long termes, constituent un premier dividende indirect de la fiscalité environnementale. Il en existe un second : les économies réalisées par les contribuables.

Celles-ci peuvent intervenir, suivant le cas de figure envisagé, à plusieurs niveaux. Il peut évidemment s'agir d'une augmentation du pouvoir d'achat des contribuables par de la redistribution, lorsque le dispositif fiscal environnemental prend la forme d'une dépense fiscale environnementale non conditionnée. Par exemple, en France, le bonus écologique accordé aux acquéreurs d'un véhicule propre va venir s'imputer sur le prix de ce véhicule, permettant aux contribuables de réaliser d'importantes économies, pouvant aller jusqu'à 6300 euros dans la limite de 27 % du coût d'acquisition⁹⁷⁹ pour les véhicules émettant moins de 21

⁹⁷⁹Le barème de ce bonus écologique a été revu une première fois à la baisse en 2013 et, à nouveau, en 2014 par le décret n°2014-1672. Depuis le 1er janvier 2015, le barème applicable est le suivant

- pour un véhicule hybride :
 - de 61 à 110 g de CO₂ par km : 5% du coût d'acquisition TTC sachant que le bonus est compris entre 1 000 et 2 000 €
- pour un autre type de véhicule
 - de 0 à 20 g de CO₂ par km : 27% du coût d'acquisition TTC dans la limite de 6 300 €
 - de 21 à 60 g de CO₂ par km : 20% du coût d'acquisition TTC dans la limite de 4 000 €
 - de 61 à 90 g de CO₂ par km : 150 euros si le véhicule a été commandé avant le 1er janvier 2015 et payé avant le 31 mars
- pour une camionnette peu polluante
 - de 0 à 20 g de CO₂ par km : 27% du coût d'acquisition TTC dans la limite de 6 300 €
 - de 21 à 60 g de CO₂ par km : 20% du coût d'acquisition TTC dans la limite de 4 000 €

Ce dispositif se cumule avec un super-bonus de 200 euros lorsque l'achat d'un véhicule peu polluant

grammes de dioxyde de carbone par kilomètre.

En outre, les concitoyens, dans leur ensemble, vont bénéficier d'un véritable double dividende indirect à travers la protection/préservation de l'environnement. C'est l'une des raisons principales pouvant justifier de passer outre les effets régressifs de certains dispositifs fiscaux environnementaux.

L'amélioration de la qualité de l'environnement engendrée par un dispositif fiscal environnemental va permettre aux concitoyens de réaliser des économies dans les domaines les plus variés, des dépenses de santé aux dépenses d'entretien, en passant par les dépenses d'agrément.

550. À côté de cet effet indirect principal : la protection/préservation de l'environnement, la fiscalité environnementale est susceptible de présenter d'autres effets. Ceux-ci, n'intervenant pas de manière systématique, constituent en quelque sorte un "dividende supplémentaire potentiel".

Parmi ces effets potentiels, la fiscalité environnementale va, bien entendu, pouvoir générer des rentrées budgétaires au profit des collectivités s'agissant de certains prélèvements fiscaux environnementaux. Ce sera notamment le cas avec les dispositifs fiscaux budgétaires, environnementaux "par accident". Ces dispositifs, conçus initialement dans une optique budgétaire, s'avèrent avoir, au final, certains effets positifs sur l'environnement.

Lorsqu'elles existent, de telles recettes peuvent venir abonder le budget général ou favoriser la réalisation de certains investissements, notamment, environnementaux à travers l'*earmarking*, c'est-à-dire l'affectation des recettes issues de prélèvements considérés comme environnementaux à des initiatives environnementales. Cette pratique présente un avantage certain en termes de légitimation de la fiscalité environnementale⁹⁸⁰.

551. Toutefois, le réel potentiel de la fiscalité environnementale ne se situe pas au niveau des éventuelles recettes qu'elle peut générer. La fiscalité environnementale présente, surtout, un intérêt à travers son influence sur l'économie et les retombées qu'elle peut avoir. Deux aspects principaux méritent d'être plus spécifiquement soulignés en la matière : l'incitation à

s'accompagne de la destruction d'un véhicule de plus de 15 ans.

980Cf. CABANNES (X.), La protection fiscale du droit à l'environnement, préc., p.88

ou encore LEROY (M.), *La sociologie de l'impôt*, préc., p.59 : « l'utilisation de l'argent public est un des critères de l'appréciation, plutôt négative actuellement, de la légitimité politique de l'impôt par le citoyen ». Dès lors, face à un contribuable dont la rationalité est limitée (*Ibid.*, p.51 et suivantes) et les biais cognitifs nombreux (*Ibid.*, notamment p.68), il nous semble évident que l'instrumentalisation de la fiscalité dans un but environnemental atteindra d'autant plus facilement ses objectifs environnementaux que les recettes seront affectées à des initiatives "visibles" de protection de l'environnement, en rapport avec les instruments mis en œuvre.

l'innovation technologique et la croissance verte⁹⁸¹.

La mise en place d'une réglementation environnementale imposant des standards techniques ou des seuils limites à ne pas dépasser est généralement considérée comme un facteur de rigidité. Cela s'explique par le fait que, dans un tel cadre, les agents économiques n'ont pas vraiment d'incitation à aller au-delà des obligations fixées par l'administration et, dans les nombreux cas où sont imposés des standards technologiques, n'ont pas même le choix des moyens à utiliser. Si une telle démarche peut se comprendre lorsqu'il s'agit d'accélérer la généralisation d'un procédé technique environnementalement performant, comme le pot catalytique en son temps, elle n'apparaît adaptée ni dans les cas où il n'y a pas eu de percée technologique majeure, ni dans les domaines où existent plusieurs technologies concurrentes.

C'est là que l'utilisation des instruments économiques et financiers, comme la fiscalité environnementale, se révèle particulièrement pertinente. Le renchérissement d'un comportement dommageable pour l'environnement va inciter les agents économiques à aller au-delà d'un seuil réglementaire fixé par les pouvoirs publics, cet effort étant immédiatement rentable pour eux à travers des économies sur l'impôt dû ou sur les quotas échangeables, suivant l'instrument mis en place.

552. Dans cette optique, il est, alors, envisageable que l'utilisation d'instruments économiques et financiers pour préserver/protéger l'environnement devienne un puissant moteur en faveur de l'innovation technique ; c'est ce que les économistes appellent « propriété d'efficacité dynamique »⁹⁸². La fiscalité environnementale, notamment, est particulièrement

981Cf. OCDE, 25 juin 2009, Déclaration sur la croissance verte adoptée à la Réunion du Conseil au niveau des Ministres, C/MIN(2009)5/ADD1/FINAL : définissant la croissance verte comme une « *croissance économique écologiquement et socialement durable* », cette déclaration, surtout centrée autour de la problématique des émissions de gaz à effet de serre, envisage :

- d'encourager les investissements verts en faveur d'infrastructures respectueuses de l'environnement, la recherche-développement et le développement des technologies de l'information et de la communication vertes afin de créer des emplois verts,
- de supprimer les subventions dommageables à l'environnement,
- de renforcer la coopération internationale et le soutien au PED.

On notera que cette déclaration, qui s'inscrit résolument dans le cadre des accords de Kyoto, a été paradoxalement signée par les États-Unis, démontrant son caractère hautement incantatoire.

Dans le même sens PNUÉ, *Vers une économie verte Pour un développement durable et une éradication de la pauvreté Synthèse à l'intention des décideurs*, préc., p.2 : Ce rapport définit « *l'économie verte [comme] une économie qui entraîne une amélioration du bien-être humain et de l'équité sociale tout en réduisant de manière significative les risques environnementaux et la pénurie de ressources* ».

La transition d'une économie "brune" vers cette économie verte apparaît, selon les simulations, non seulement créatrice de richesses, par une rationalisation de l'utilisation des ressources (*Ibid.*, p.15 et suivantes), mais également d'emplois dans les secteurs de l'agriculture, du bâtiment, de la forêt, du transport et des énergies renouvelables (*Ibid.*, p.13). En outre, elle permettrait de réduire la pauvreté dans les PED. Elle pourrait notamment être encouragée par l'utilisation des instruments économiques et financiers.

982CHIROLEU-ASSOULINE (M.), La fiscalité environnementale, instrument économique par excellence, *RFFP*, préc., p.22-24 : l'auteur rappelle également que « *selon l'hypothèse de PORTER, l'incitation à innover pourrait aboutir à l'obtention de gains de compétitivité qualité qui compenseraient les pertes de compétitivité prix* ».

adéquate⁹⁸³ car, à la différence des marchés de quotas, elle autorise la fixation d'un prix et pas d'une quantité de pollution⁹⁸⁴. Les contribuables seront, dès lors, toujours gagnants s'ils dépassent les objectifs fixés par les pouvoirs publics, alors que ces derniers pourront maîtriser l'évolution des prix^{985 986}.

553. En outre, même si la mise en œuvre d'un dispositif fiscal environnemental ne s'accompagne pas systématiquement d'innovations, elle peut favoriser des investissements dans certains secteurs prometteurs. Bon nombre de dispositifs fiscaux sont susceptibles d'encourager les investissements en faveur de la protection/préservation de l'environnement.

Au premier rang de ces dispositifs, il y a évidemment les dépenses fiscales. Celles-ci, en autorisant le financement de tout ou partie de l'investissement par l'impôt, vont inciter les contribuables à agir. Il ne faut pas non plus négliger l'importance des dispositifs fiscaux environnementaux aggravant la charge fiscale du contribuable. Ce dernier peut être conduit à réaliser des investissements réduisant la dégradation de l'environnement dont il est responsable, afin de diminuer sa charge fiscale.

Dans certains cas, une entreprise peut même être amenée à financer des programmes de recherche pour, tout en cherchant à obtenir un avantage technologique sur la concurrence, parvenir à limiter l'impact d'un dispositif fiscal environnemental sur sa rentabilité. C'est une autre facette de la problématique de l'incitation à l'innovation technologique.

554. Un bon exemple de tels investissements est celui de la voiture électrique, qui connaît un certain essor depuis quelques années. Il faut dire que, parallèlement à l'instauration de dispositifs fiscaux environnementaux comme le bonus-malus, les investissements dans ce domaine se sont multipliés, de ceux réalisés par de grands "capitaines" d'industrie comme

983Cf. KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, préc., p.165 et suivantes

984En outre, il peut être complexe pour les pouvoirs publics de fixer des quotas face aux incertitudes en matière d'environnement, notamment dues à l'asymétrie d'information avec les acteurs privés. En revanche, le recours à l'instrument fiscal permet de donner un "cap", une direction à une politique environnementale sans pour autant arrêter des quotas, offrant une souplesse que n'auront pas forcément des systèmes de quotas (cf. supra).

985Cf. PARKER (L.), La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale ?, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.26 : l'auteur fait remarquer qu'aux États-Unis, les pouvoirs publics ont résolument opté, dans le cadre de la problématique du carbone, pour des systèmes de marchés de droits échangeables plutôt que pour des taxes. C'est ce qu'illustre l'*American Clean Air Energy Act* adopté par la Chambre des Représentants le 26 juin 2009 (H.R. 2454 dite WAXMAN-MARKEY Bill). Cette loi qui devait aboutir à la mise en place d'un système de quotas échangeables étendus à l'ensemble des industries (y compris les distributeurs d'énergie fossile pour les émissions générées par l'utilisation de cette énergie par les consommateurs), fut cependant rejetée par le Sénat.

L'auteur précise que si les prix avaient été amenés à flamber sur ces marchés, l'idée d'une taxe carbone aurait pu refaire surface.

986En revanche, s'il est important de fixer dès l'origine un seuil de pollution/consommation à ne pas dépasser, les marchés de quotas s'avèrent plus pertinents, la fiscalité environnementale ne permettant de parvenir à ce seuil que par tâtonnements. En économie, la règle de WEITZMAN illustre ces aspects dans les cas où les coûts sont incertains (cf. supra).

monsieur BOLLORÉ à travers sa société BLUE SOLUTION et le système AUTOLIB', à ceux des constructeurs automobiles "historiques", RENAULT en tête.

Ces investissements, outre les progrès environnementaux qu'ils peuvent favoriser, sont amenés à devenir le socle d'une nouvelle forme de croissance économique⁹⁸⁷ : la "croissance verte", intervenant dans un objectif de protection de l'environnement, voire dans le respect de celui-ci. Tout l'intérêt des investissements réalisés suite à une incitation fiscale réside, en effet, dans leur influence potentielle au niveau microéconomique.

En premier lieu, de tels investissements vont être créateurs de richesse et d'emplois lorsqu'il va s'agir de généraliser certaines technologies existantes. En France, par exemple, il suffit de rappeler que « *le secteur de la rénovation énergétique constitue [selon les services du ministère du logement, de l'égalité des territoires et de la ruralité] un puissant levier de création d'emplois locaux, non délocalisables* »⁹⁸⁸. Cet aspect a justifié en grande partie la mise en place d'un plan de rénovation énergétique de l'habitat reposant, notamment, sur le crédit d'impôt développement durable.

555. Qui plus est, si ces investissements s'accompagnent d'innovations technologiques, ils peuvent également contribuer à la naissance de nouvelles branches d'activité avec l'émergence de nouvelles entreprises et de nouveaux métiers. Aux États-Unis, le sénateur et futur Président OBAMA laissait entendre lors de sa première campagne⁹⁸⁹ que l'économie verte serait, après

987BÜRGENMEIER (B.), *Économie du développement durable*, préc., p.14 et suivantes : on remarquera, toutefois, à la suite de l'auteur que la croissance économique, indicateur statistique « *exprimé par l'évolution de la production par tête* » ne permet pas de tenir compte des activités ne donnant pas lieu à rémunération. Elle ne donne, dès lors, qu'une vision imparfaite du bien-être.

988<http://www.territoires.gouv.fr/le-plan-de-renovation-energetique-de-l-habitat>

989Cf. OBAMA (B.), Discours de campagne à Lansing dans le Michigan [en ligne], 4 août 2008, [consulté le 10 avril 2014] . <http://dotearth.blogs.nytimes.com/2008/08/05/the-obama-energy-speech-annotated/?_r=0> : « *Creating a new energy economy isn't just a challenge to meet, it's an opportunity to seize — an opportunity that will create new businesses, new industries, and millions of new jobs. Jobs that pay well. Jobs that can't be outsourced* » .

Proposant de parvenir à une indépendance énergétique des États-Unis, Barak OBAMA envisageait une action selon trois axes :

1. un renouveau de l'industrie automobile avec le développement de véhicules propres
2. le développement des énergies renouvelables avec, notamment une extension pendant 5 ans du crédit d'impôt en faveur de ces énergies (*Renewable Electricity Production Tax Credit* : prévu par le 26 US Code §45 (United States Code, Titre 26 (Internal Revenue Code), subtitle A, chapter 1, subchapter A, part IV, subpart D, § 45), ce système fédéral met en place, dans sa dernière mouture, un crédit d'impôt , en faveur des entreprises, pendant les 10 premières années d'exploitation d'une installation de production construite avant 2014. Le montant de ce crédit varie de 1,1 à 2,3 cents par kWh vendu à un tiers, suivant la source d'énergie considérée (éolienne, biomasse...)),
3. une politique d'économies d'énergie au niveau des entreprises, des administrations et des concitoyens.

En France, le Ministre de l'écologie, du développement durable et de l'énergie Ségolène ROYALE estime que le projet de loi relatif à la transition énergétique pour la croissance verte (projet n°2188 déposé le 30 juillet 2014 sur le bureau de l'Assemblée nationale) serait susceptible de « *créer 100 000 emplois en trois ans* », notamment dans le secteur du bâtiment. Cet aspect a pu notamment justifier aux yeux du ministre le recours à la procédure d'adoption accélérée de l'article 45 de la Constitution, critiquée par certains parlementaires compte tenu des enjeux financiers et politiques (cf. LE HIR (P.), Transition énergétique : grandes ambitions et doutes sur le financement, *Le Monde*, 1er octobre 2014, p.8).

internet, un nouvel "*Eldorado*" économique. De nos jours, même la France a pu profiter de ce nouvel élan, comme l'illustrent les nombreuses introductions récentes, sur le marché parisien, d'entreprises du secteur des énergies renouvelables, de MÉTHANOR à EUROPLASMA en passant par MCPHY ENERGY.

Ces investissements peuvent, même, contribuer à l'apparition d'un "cercle vertueux". Sous réserve que certaines entreprises générant des dégradations de l'environnement ne viennent pas à disparaître - dans ce cas, resterait seulement le dividende indirect résultant des économies réalisées par une amélioration de l'environnement – la croissance verte va être une croissance nette, venant s'agréger à la richesse nationale. Cette croissance supplémentaire pourra, alors, contribuer à une augmentation des recettes générées par la fiscalité budgétaire.

556. En incitant les contribuables à adopter des comportements moins dommageables pour l'environnement, la fiscalité environnementale peut indubitablement favoriser une amélioration et/ou une préservation de la qualité de l'environnement et permettre, indirectement, de limiter les coûts externes des dégradations de l'environnement. En incitant les contribuables à investir, elle est potentiellement susceptible de donner un nouvel élan à une croissance mondiale actuellement en berne et, peut-être, d'ouvrir la porte à des innovations technologiques de rupture qui révolutionneront notre société.

Aix-en-Provence

Octobre 2010-Février 2015

Annexes

Liste des annexes

- Annexe 1 : Comparaison de quelques présentations de la fiscalité environnementale retenues par la doctrine
- Annexe 2 : Part des recettes issues de la fiscalité environnementale dans le PIB de quelques États de l'Union européenne en pourcentage du PIB
- Annexe 3 : Évolution des préférences des dirigeants d'entreprise du point de vue des critères de localisation d'une entreprise pouvant être implantée partout dans le monde
- Annexe 4 : Présentation synoptique des différentes catégories de bien envisagées par les économistes
- Annexe 5 : Conditions de qualification d'aide d'État et de compatibilité avec les Traités européens pour une dépense fiscale
- Annexe 6 : Vue synoptique des grands courants d'éthique environnementale
- Annexe 7 : Évolution de la dénomination du ministère français de l'environnement depuis sa création

Annexe 1 : Comparaison de quelques présentations de la fiscalité environnementale retenues par la doctrine

L'Agence européenne pour l'environnement⁹⁹⁰ distingue les dispositifs en fonction de l'assiette visée. Si certaines taxes se retrouvent dans tous les pays de l'Union comme les accises sur les carburants, d'autres sont beaucoup plus anecdotiques comme certaines taxes sur les produits.

Une telle présentation ne permet, cependant, pas de prendre en compte les dépenses fiscales environnementales, ni les impôts synthétiques ayant une influence sur l'environnement.

Assiette	Exemples
Air et énergie	Taxes sur le CO ₂ , le SO ₂ ou les carburants
Transports	Taxes sur la vente et l'utilisation des véhicules
Eau	Taxes sur les rejets
Déchets	Taxes sur les déchets ménagers, industriels...
Bruit	Taxe sur les nuisances sonores aériennes
Produits	Taxes sur les pneus, les emballages, les pesticides, les batteries...
Ressources	Taxes sur les matériaux bruts

Le Commissariat général au développement durable⁹⁹¹ a retenu une présentation en fonction de la problématique environnementale envisagée. Cette approche se veut un peu plus synthétique qu'une approche telle que celle de l'Agence européenne pour l'environnement.

Une telle présentation présente, néanmoins, plusieurs inconvénients :

1. elle est souvent redondante, un même dispositif étant susceptible de viser plusieurs problématiques environnementales,
2. elle ne permet pas d'envisager aisément les dispositifs sortant du cadre d'une fiscalité environnementale fondée sur l'assiette,
3. les problématiques environnementales ne sont pas forcément d'une grande pertinence ; on peut se demander ce qui justifie une distinction entre changement climatique et pollutions et, dans certains cas, la consommation des ressources s'accompagne également de pollutions

⁹⁹⁰Agence européenne pour l'environnement, *Using the market for cost-effective environmental policy : market-based instruments in Europe*, préc., p.26

⁹⁹¹Commissariat général au développement durable, *La fiscalité environnementale en France : un état des lieux*, préc., 46 p.

Problématique environnementale	Exemples
Consommation des ressources	Taxe d'aménagement Versement pour sous-densité Redevances des Agences de l'eau TGAP
Changement climatique	TICPE bonus-malus automobile Crédit d'impôt développement durable éco-PTZ
Pollutions	TGAP TICPE Redevances des Agences de l'eau TEOM

Sylvie CAUDAL⁹⁹² semble préférer une présentation axée, en priorité, sur les finalités des dispositifs. Néanmoins, comme elle le souligne elle-même, un tel choix s'avère « *conjuncturel et relatif* »⁹⁹³, dans la mesure où certains dispositifs poursuivent simultanément plusieurs objectifs. On pourra, également, reprocher à cette approche l'utilisation du critère de l'affectation des recettes, éminemment contingent et, au final, sans grand rapport avec le caractère intrinsèquement environnemental d'une mesure.

En outre, une telle présentation, très analytique, contribue à donner de la fiscalité environnementale une vision éclatée et ne nous semble pas apporter grand chose ; elle relève, en effet, beaucoup d'une simple juxtaposition de régimes disparates, certains dispositifs, comme la TGAP, se révélant même peu ou prou "inclassables".

Finalité de la mesure	Dégradation de l'environnement et comportement dommageable visés	Exemples
Taxation des nuisances ou de l'utilisation des ressources naturelles	Les activités polluantes	TGAP : celle-ci s'avère difficile à rattacher spécifiquement à un comportement ou une activité
	Le carbone	La composante carbone dans les TIC
	L'usage et la pollution de l'eau	Les redevances des Agences de l'eau
	La taxation des déchets	TEOM

992CAUDAL (S.), *La fiscalité de l'environnement*, préc., 227 p.

993Ibid., p.91

	La fiscalité des transports	TVS malus automobiles
L'incitation fiscale à des comportements écologiques	La protection des espaces	Régimes fiscaux de faveur en matière de bois et forêts ⁹⁹⁴ ou d'agriculture biologique ⁹⁹⁵
	La lutte contre les pollutions	Taux réduit de TVA pour les produits phytosanitaires utilisés dans l'agriculture biologique
	Les économies d'énergie et la lutte contre les gaz à effet de serre	CIDD réductions de TICPE
L'affectation de taxes à des dépenses environnementales	L'affectation à la protection de la nature	La part départementale de la taxe d'aménagement, affectée au financement des espaces naturels sensibles Le droit de francisation et de navigation des bateaux, affecté au Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres
	L'affectation à des dépenses de lutte contre les pollutions et nuisances	Taxe sur les nuisances sonores aériennes Versement transports

Annexe 2 : Part des recettes issues de la fiscalité environnementale dans le PIB de quelques États de l'Union européenne en pourcentage du PIB

Pour établir ce tableau à partir des données à partir des données d'Eurostat⁹⁹⁶, nous avons sélectionné certains des États de l'Union européenne en fonction de quatre critères :

- États où la fiscalité environnementale est la plus développée (Danemark, Slovénie, Pays-Bas),
- États où elle est peu présente (Espagne, Lituanie, Slovaquie, France),
- États les plus importants par leur poids dans l'Union européenne (France, Allemagne)

994Exonérations de taxe foncière, allègements de droits de mutation et d'impôt de solidarité sur la fortune ou encore réductions d'impôts sur les revenus forestiers.

995Crédit d'impôt sur le revenu, possibilité d'exonération de taxe foncière sur les propriétés non bâties ou encore taux réduit de TVA sur les produits phytosanitaires utilisés dans l'agriculture biologique.

996Eurostat, *Taxation trends in the European Union Data for the EU Member States, Iceland and Norway*, préc., 2014, p.42

et, enfin,

- États étant prétendument très en avance en matière d'écologie (Suède, Danemark)

	1995	2000	2004	2007	2008	2012	Différence entre 2000 et 2012
Danemark	4,4	4,7	4,8	4,6	4,2	3,9	-0,8
Allemagne	2,2	2,4	2,6	2,2	2,2	2,2	-0,2
Espagne	2,2	2,2	2,0	1,8	1,7	1,6	-0,6
France	2,5	2,2	2,0	1,8	1,8	1,8	-0,3
Lituanie	1,9	2,5	2,7	1,8	1,6	1,7	-0,8
Pays-Bas	3,5	3,8	3,7	3,9	3,7	3,6	-0,2
Slovénie	4,2	2,9	3,3	3,0	3,0	3,8	0,9
Slovaquie	2,3	2,2	2,5	2,1	2,0	1,8	-0,5
Suède	2,8	2,8	2,8	2,7	2,8	2,5	-0,3

On remarquera plusieurs éléments à la lecture de ce tableau :

1. globalement, on assiste à un recul de la part de la fiscalité environnementale par rapport au PIB des États considérés, à partir de 2004 notamment,
2. il existe des préjugés partiellement infondés, la Suède et l'Allemagne ne tirant finalement que peu de recettes de leur fiscalité environnementale,
3. en France, malgré les nombreux rapports sur le sujet et l'intérêt qu'a pu susciter le sujet depuis quelques années, la fiscalité environnementale connaît un recul certain par rapport au PIB depuis 1995 (0,7 point en pourcentage, soit une baisse de près de 28 %, en l'espace d'un peu plus de 15 ans)

Annexe 3 : Évolution des préférences des dirigeants d'entreprise du point de vue des critères de localisation d'une entreprise pouvant être implantée partout dans le monde

	2011	2012	2014
La stabilité et transparence de l'environnement politique, législatif et réglementaire	3	2	1
Le marché intérieur du pays ou de la région	8	1	2
La croissance potentielle de productivité pour l'entreprise	4	5	3

Le coût du travail	7	3	4
Les infrastructures logistiques et de transport	1	4	5
La qualification de la main d'œuvre	6	6	6
La stabilité du climat social	5	7	7
La taxation des entreprises	9	8	8
Les infrastructures de communication	2	10	9
La flexibilité du droit du travail	10	9	10

Source : baromètre de l'attractivité établi
par le cabinet Ernst and Young⁹⁹⁷

Même si certains intervenants dans le cadre de ce rapport ont pu souligner « *l'urgence d'alléger le fardeau fiscal* »⁹⁹⁸, on remarquera que la fiscalité reste un critère très relatif en matière de localisation. En revanche, le désir de stabilité et de transparence ou l'accès à un nouveau marché sont devenus des préoccupations majeures au cours des dernières années.

Annexe 4 : Présentation synoptique des différentes catégories de bien envisagées par les économistes

Caractère	Exclusif	Non-exclusif
Rival	Biens privés (maison individuelle, meubles...)	Biens communs (pâturage communal, ressources halieutiques...)
Non-rival	Biens de club (télévision payante, autoroutes...)	Biens publics (air, océan, défense nationale...)

Annexe 5 : Conditions de qualification d'aide d'État et de compatibilité avec les Traités européens pour une dépense fiscale⁹⁹⁹

997Ernst and Young Advisory, Baromètre de l'attractivité de la France 2014 Agir et convaincre [en ligne], p.25 [consulté le 22 décembre 2014] . <[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Barometre-de-attractivite-de-la-France-2014/\\$FILE/EY-Barometre-de-attractivite-de-la-France-2014.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Barometre-de-attractivite-de-la-France-2014/$FILE/EY-Barometre-de-attractivite-de-la-France-2014.pdf)>

998Ibid, p.29 : contribution de Robert LEBLANC, président d'AON France

999reproduction du tableau établi par le Conseil des impôts (Conseil des impôts, *La fiscalité dérogatoire Pour un réexamen des dépenses fiscales, 21ème rapport au Président de la République*, préc., p.70) récapitulant de façon schématique les conditions de qualification d'aide d'État et de compatibilité avec les Traités pour une dépense fiscale.

La dépense fiscale	
Ne constitue pas une aide d'État	Constitue une aide d'État compatible avec le Traité
Un des critères n'est pas vérifié : <ul style="list-style-type: none"> • existence d'un avantage • intervention de l'État • affectation de la concurrence et des échanges • sélectivité OU	Les quatre critères sont vérifiés : <ul style="list-style-type: none"> • existence d'un avantage • intervention de l'État • affectation de la concurrence et des échanges • sélectivité ET
La mesure est justifiée par la nature ou l'économie du système	La mesure bénéficie d'une dérogation sous condition, notamment : <ul style="list-style-type: none"> • aides au fonctionnement spécifiques • aides à finalité régionale • aides aux PME, à la formation et à l'emploi • aides entrant dans la limite <i>de minimis</i>

Annexe 6 : **Vue synoptique des grands courants d'éthique environnementale**¹⁰⁰⁰

	Perspective cognitive	Perspective pragmatique
Théocentrisme	Michel Maxime EGGER Serge BOULGAKOV	
Anthropocentrismes	Luc FERRY/ Lothar SCHÄFER Peter CARRUTHERS John PASSMORE Éloi LAURENT	Bryan G. NORTON Martin SEEL Claude ALLÈGRE
Pathocentrismes	Tom REGAN Martha NUSSBAUM	Peter SINGER
Biocentrismes	Paul W. TAYLOR Robin ATTFIELD Holmes ROLSTON III	Albert SCHWEITZER
Écocentrismes naturalistes	Holmes ROLSTON III	Hans JONAS Eugene C. HARGROVE
Écocentrismes holistes	J. Baird CALLICOTT Klaus Michael MEYER-ABICH Michel SERRES	Augustin BERQUE Arne NAESS Val PLUMWOOD

¹⁰⁰⁰D'après HESS (G.), *Éthiques de la nature*, préc., p.165

Annexe 7 : **Évolution de la dénomination du ministère français de l'environnement depuis sa création**¹⁰⁰¹

Premier ministre	Date	Intitulé du ministère de l'environnement	Nom du ministre
CHABAN-DELMAS	20 juin 1969 5 juillet 1972	Ministre délégué auprès du Premier ministre, chargé de la protection de la nature et de l'environnement	Robert POUJADE (à partir du 7 janvier 1971)
MESSMER I	5 juillet 1972 28 mars 1973		
MESSMER II	2 avril 1973 27 février 1974		
MESSMER III	27 février 1974 27 mai 1974	Ministre des affaires culturelles et de l'environnement	Alain PEYREFITTE
CHIRAC I	27 mai 1974 25 août 1976	Secrétaire d'État auprès du ministre de la qualité de la vie (Environnement)	Gabriel PÉRONNET (jusqu'au 29 octobre 1974) Paul GRANET (à partir du 12 janvier 1976)
BARRE I	25 août 1976 29 mars 1977		
BARRE II	29 mars 1977 31 mars 1978	Ministre de la culture et de l'environnement	Michel D'ORNANO
BARRE III	3 avril 1978 13 mai 1981	Ministre de l'environnement et du cadre de vue	
MAUROY I	21 mai 1981 22 juin 1981	Ministre de l'environnement	Michel CRÉPEAU
MAUROY II	22 juin 1981 22 mars 1983		
MAUROY III	22 mars 1983 17 juillet 1984	Secrétaire d'État auprès du Premier ministre, chargée de l'environnement et de la qualité de la vie	Huguette BOUCHARDEAU
FABIUS	17 juillet 1984 20 mars 1986	Ministre de l'environnement	
CHIRAC II	20 mars 1986 10 mai 1988	Ministre délégué, auprès du ministre de l'équipement, du logement, de l'aménagement du	Alain CARIGNON

1001D'après http://www.assemblee-nationale.fr/histoire/gvt5rep.asp#fillon_3

		territoire et des transports, chargé de l'environnement	
ROCARD I	10 mai 1988 22 juin 1988	Secrétaire d'État auprès du Premier ministre, chargé de l'environnement	Brice LALONDE
ROCARD II	23 juin 1988 15 mai 1991	Ministre délégué auprès du Premier ministre, chargé de l'environnement et de la prévention des risques technologiques et naturels majeurs (créé le 2 octobre 1990)	
CRESSON	15 mai 1991 2 avril 1992	Ministre de l'environnement	
BÉRÉGOVOY	2 avril 1992 29 mars 1993	Ministre de l'environnement	Ségolène ROYAL
BALLADUR	29 mars 1993 11 mai 1995	Ministre de l'environnement	Michel BARNIER
JUPPÉ I	17 mai 1995 7 nov. 1995	Ministre de l'environnement	Corinne LEPAGE
JUPPÉ II	7 nov. 1995 2 juin 1997		
JOSPIN	2 juin 1997 6 mai 2002	Ministre de l'aménagement du territoire et de l'environnement	Dominique VOYNET Yves COCHET (à compter du 10 juillet 2001)
RAFFARIN I	6 mai 2002 17 juin 2002	Ministre de l'écologie et du développement durable	Roselyne BACHELOT- NARQUIN
RAFFARIN II	17 juin 2002 30 mars 2004		
RAFFARIN III	30 mars 2004 31 mai 2005		Serge LEPELTIER
De VILLEPIN	2 juin 2005 15 mai 2007	Ministre de l'écologie et du développement durable	Nelly OLIN
FILLON I	17 mai 2007 18 juin 2007	Ministre d'État, ministre de l'écologie, du développement et de l'aménagement durables	Alain JUPPÉ
FILLON II	19 juin 2007 13 nov. 2010	Ministre d'État, ministre de l'écologie, de l'énergie, du développement durable et de la mer, en charge des technologies vertes et des négociations sur le climat (remaniement du 23 juin 2009)	Jean-Louis BORLOO

FILLON III	14 nov. 2010 10 mai 2012	Ministre de l'écologie, du développement durable, des transports et du logement	Nathalie KOSCIUSKO-MORIZET (fonction assumée par le Premier ministre François FILLON à partir du 22 février 2012)
AYRAULT I	15 mai 2012 20 juin 2012	Ministre de l'écologie, du développement durable et de l'énergie	Nicole BRICQ
AYRAULT II	21 juin 2012 31 mars 2014		Delphine BATHO Philippe MARTIN (à partir du 2 juillet 2013)
VALLS I	31 mars 2014 25 août 2014	Ministre de l'écologie, du développement durable et de l'énergie	Ségolène ROYALE

Bibliographie

Thèses

ALLIBE (B.), *Modélisation des consommations d'énergie du secteur résidentiel français à long terme*, Thèse sous la direction de HOURCADE (J.-C.), EHESS, 2012, 360 p.

BUEB (J.), *Politique stratégique et environnement*, Thèse sous la direction de NAEGELEN (F.), Université de Franche-Comté, 6 décembre 2007, 305 p.

CLÒ (S.), *Economic Analysis of the European Climate Policy : the European Emissions Trading Scheme*, Thèse sous la direction de SCHMIDT (H.G.), Université Érasme de Rotterdam, 2010, 230 p.

COCHARD (F.), *Regulation of Nonpoint Source Pollution*, Thèse sous la direction de WILLINGER (M.) et XEPAPADEAS (A.), Université Louis Pasteur – Strasbourg I, décembre 2003, 280 p.

DUPONT-KIEFFER (A.), *Ragnar FRISCH et l'économétrie : l'invention de modèles et d'instruments à des fins normatives*, Thèse sous la direction de LE GALL (P.), Université de Montréal, 2003, 382 p.

FROMAGEAU (J.), *La police de la pollution à Paris de 1666 à 1789*, Thèse sous la direction de GUTTINGER (P.), Université Paris II, 1989, 976 p.

GIRAUDET (L.-G.), *Les instruments économiques de maîtrise de l'énergie : une évaluation multidimensionnelle*, Thèse sous la direction de FINON (D.) et QUIRION (P.), Université de Paris Est, 2011, 283 p.

GUICHARD (P.), *Urbanisme et développement durable Urbanisation et pouvoir local sur la Côte d'Azur*, Thèse sous la direction de DANNA (P.-P.), Université de Nice Sophia-Antipolis, octobre 2011, 425 p.

MAGUER (J.-F.), *Absorption et régénération de l'azote dans les systèmes côtiers; relations avec le régime vertical des masses d'eau; cas du domaine homogène peu profond de la Manche Occidentale*, Thèse sous la direction de Le CORRE (P.), Université de Bretagne, 1995, 194 p.

PRUNETTI (D.), *Externalité environnementale de stock et décentralisation de l'optimum*, Thèse sous la direction de BOMEL (P.), Université de Nice, 1999, 211 p.

TUPIASSU-MERLIN (L.), *Recherche sur le droit de l'environnement : contribution de la fiscalité à sa réalisation. Le cas brésilien*, Thèse sous la direction de THERON (J.-P.), Toulouse, 15 décembre 2009, 450 p.

VIGNON-OLLIVE (B.), *Le principe pollueur-payeur : un état du droit positif*, Thèse sous la direction de MARTIN (G.), Nice, 1er juillet 1998, 411 p.

Mémoires

BÉRUBÉ (F.-S.), *Le principe de responsabilité de Hans JONAS et la responsabilité sociale*, Mémoire de maîtrise, Québec, 2007, 86 p.

CARUANA (N.), *La réforme de la taxe professionnelle*, Mémoire de Master 2 sous la direction de LAMBERT (T.), Aix-Marseille Université, 2009, 89 p.

FAURE (A.), *Le principe de précaution dans la jurisprudence de la CJCE*, Mémoire sous la direction de monsieur LAGIER, IEP de Lyon, 2005, 107 p.

PINHEL ARAUJO (C.), *La protection des droits fondamentaux dans l'Union européenne à la lumière de la Charte des droits fondamentaux*, Mémoire de master 2 recherche Droit européen des affaires sous la direction du Professeur SURREL (H.), Lyon : Équipe de Droit International, Européen et Comparé, 2013, 133 p.

Ouvrages

ACOT (P.), *Histoire de l'écologie*, PUF, collection La politique éclatée, 1ère édition, France, 1988, 285 p.

AFEISSA (H.-S.) sous la direction de, *Écosophies, la philosophie à l'épreuve de l'écologie*, Éditions MF, collection « Dehors », France, 2009, 290 p.

ALBERT (J.-L.) et SAÏDJ (L.), *Finances publiques*, Éditions Dalloz, Collection Cours, 6ème édition, France, 2009, 775 p.

ALLÈGRE (C.) et MONTAVALON (D. De), *L'imposture climatique ou la fausse écologie*, Éditions PLON, France, 2010 295 p.

ASIMOV (I.), *The Gods themselves*, Édition Bantam Books, 1990, 304 p.

Association des Cités et Régions pour le Recyclage et la gestion durable des Ressources, *Déchets municipaux en Europe*, Victoires Éditions, Collection Environnement, France, 2009, 254 p.

BONTEMS (P.) et ROTILLON (G.), *L'économie de l'environnement*, La Découverte, Collection Repères, 3ème édition, France, 2007, 119 p.

BORRERO MORO (C.), *La tributación ambiental en España*, Editions Tecnos, Madrid, 1999, 174 p.

BOTTIN (M.), *Histoire des finances publiques*, Economica, collection Poche Finances publiques, France, 1997, 112 p.

BOURG (D.) et ROCH (P.) sous la direction de, *Crise écologique, crise des valeurs ?*, Éditions Labor et Fides, France, 2010, 333 p.

BOUVIER (M.), ESCLASSAN (M.-C.) et LASSALE (J.-P.), *Finances publiques*, LGDJ, collection Manuel, 5ème édition, France, 2000, 854 p.

BRUNEL (S.), *Le développement durable*, PUF, collection Que sais-je ?, 5ème édition, 2012, 127 p.

BÜRGENMEIER (B.), HARAYAMA (Y.) et WALLART (N.), *Théorie et Pratique des Taxes Environnementales*, Economica, France, 1997, 344 p.

BÜRGENMEIER (B.), *Économie du développement durable*, Éditions De Boeck Université, Collection Questions d'économie et de gestion, 2ème édition, Belgique, 2007, 285 p.

CADET (F.), *L'ordre public en droit international de la famille Étude comparée France/Espagne*, L'Harmattan, France, 2005, 375 p.

CAUDAL (S.), *La fiscalité de l'environnement*, LGDJ, Collection Systèmes, 2014, 227 p.

CAZALA (J.), *Le principe de précaution en droit international*, Éditions Anthemis, Collection Bibliothèque de l'institut des hautes études internationales de Paris, Belgique, 2006, 497 p.

CHELLIAH (R. J.), APPASAMY (P.P.), SANKAR (U.), PANDEY (R.), *Ecotaxes on polluting inputs and outputs*, Academic Foundation New Dehli, 2007, 209 p.

COASE (R.), *L'entreprise, le marché et le droit*, Éditions d'Organisation, France, 2005, 245 p.

DAILLIER (P.) et PELLET (A.), *Droit international public*, LGDJ, 6ème édition, France, 2001, 1455 p.

DALES (J. H.), *Pollution property & prices An essay in policy-making and economics*, University of Toronto Press, 1968, 111 p.

DAVID (C.), FOUQUET (O.), PLAGNET (B.), RACINE (P.-F.), *Les grands arrêts de la jurisprudence fiscale*, Éditions Dalloz, Collection Grands Arrêts, 4ème édition, France, 2003, 1085 p.

DELÉAGE (J.-P.), *Une histoire de l'écologie*, La Découverte, Collection Points Sciences, France, nouvelle édition 1994, 330 p.

DEULOFEU (J.), *Dilemmes de prisonniers et stratégies dominantes La théorie des jeux*, RBA France SARL, Collection Le monde est mathématique, 2013, 145 p.

ECKERT (G.), *Droit public des affaires*, Montchrestien, collection Focus droit, France, 2001, 215 p.

FAVOREU (L.) et PHILIP (L.), *Les grandes décisions du Conseil constitutionnel*, Éditions Dalloz, 12ème édition, 2003, 1058 p.

FAVOREU (L.) *et alii*, *Droit des libertés fondamentales*, Dalloz, collection Précis, 5ème édition, Paris, 2009, 685 p.

FAVOREU *et alii*, *Droit constitutionnel*, Dalloz, collection Précis, 13ème édition, Paris, 2010, 1070 p.

FERRY (L.), *Le nouvel Ordre écologique L'arbre, l'animal et l'homme*, Le livre de poche, Collection Biblio essais, 5ème édition, France, 2012, 223 p.

GAINES (S.E.) et WESTIN (R.A.) sous la direction de, *Taxation for Environmental Protection A Multinational Legal Study*, ouvrage collectif, Quorum Books, États-Unis, 1991, 244 p.

GISCARD D'ESTAING (V.), *La Constitution pour l'Europe*, Éditions Albin Michel, France, 2003, 396 p.

GUGGENHEIM (P.), *Traité de droit international public Avec mention de la pratique internationale et suisse*, Librairie de l'Université, Georg & C^{ie} S.A., tome 2, Genève, 1954, 592 p.

GUILLEBON (B. De) et BIHOUIX (P.), *Quel futur pour les métaux ? Raréfaction des métaux : un nouveau défi pour la société*, EDP Sciences, France, 2010, 299 p.

HESS (G.), *Éthiques de la nature*, PUF, Collection Éthique et philosophie morale, Paris, 2013, 422p.

JOURDAIN (P.), *Les principes de la responsabilité civile*, Dalloz, collection Connaissance du Droit, 5ème édition, France, 2000, 184 p.

KAUL (I.), GRUNBERG (I.), STERN (M.), *Global Public Goods, International Cooperation in the 21st Century*, United Nations Development Programme /Oxford University Press, New York/Oxford, 1999, 546 p.

KEOHANE (N. O.) et OLMSTEAD (S. M.), *Markets and the Environment*, Éditions Islandpress, Collection Foundations of contemporary Environmental Studies, Washington D.C., 2007, 274 p.

LAMARQUE (J.), NÉGRIN (O.), AYRAULT (L.), *Droit fiscal général*, Litec, Collection Manuel, France, 2009, 1132 p.

LANDAIS (C.), PIKETTY (T.) et SAEZ (E.), *Pour une révolution fiscale Un impôt sur le revenu pour le XXI^e siècle*, Éditions du Seuil et La République des Idées, France, 2011, 137 p.

LAURENT (E.), *Social-écologie*, Flammarion, France, 2011, 229 p.

LEPAGE (C.) et GUERY (F.), *La politique de précaution*, PUF, Paris, 2001, 375 p.

LEROY (M.), *La sociologie de l'impôt*, PUF, Collection Que sais-je ?, France, 2002, 125 p.

LONDON (C.), *Environnement et instruments économiques et fiscaux*, LGDJ, Collection Systèmes, France, 2001, 218 p.

LONG (M.), WEIL (P.), BRAIBANT (G.), DELVOLVÉ (P.) et GENEVOIS (B.), *Les grands arrêts de la jurisprudence administrative* Éditions Dalloz, Collection Grands Arrêts, 11ème édition, France, 1996, 847 p.

- MORAND-DEVILLER (J.), *Droit administratif*, Montchrestien, Collection Cours, 11ème édition, France, 2009, 943 p.
- MORAND-DEVILLER (J.), *Le droit de l'environnement*, PUF, collection Que sais-je?, 10ème édition, France, 2010, 126 p.
- NOLTE (R.), *Rechtliche Anforderungen an die technische Sicherheit von Kernanlagen : : zur Konkretisierung des § 7 Abs. 2 Nr. 3 AtomG*, Duncker & Humblot, Berlin, 1984, , 210 p.
- OLSON (M.), *The Logic of Collective Action Public Goods and the Theory of Groups*, Harvard University Press, Harvard Economic Studies, vol. CXXIV, 20ème édition, États-Unis, 2002 , 186 p.
- ORSONI (G.), *L'interventionnisme fiscal*, PUF, France, 1995, 305 p.
- ORSONI (G.), *Science et législation financières Budgets publics et lois de finances*, Economica, Collection CORPUS Série Droit public, Paris, 2005, 753 p.
- PARETO (V.), *Cours d'économie politique*, Librairie Droz, Collection Travaux de droit, d'économie, de sociologie et de sciences politiques (n°26), Genève, 1964, tome 1, 425 p. et tome 2, 426 p.
- PEZZEY (J.), *Sustainable Development Concepts An Economic Analysis*, Banque Mondiale, World Bank Environment Paper n°2, Washington D.C., 1992, 71 p.
- PIGOU (A. C.), *The Economics of Welfare*, ouvrage préfacé par ASLANBEIGUI (A.), Transaction Publishers, 3ème édition, États-Unis, 2009, 876 p.
- POUJADE (R.), *Le ministère de l'impossible*, Calman-Lévy, France, 1975, 275 p.
- PRADEL (J.) et VARINARD (A.), *Les grands arrêts du droit criminel*, Éditions Dalloz, Collection Grands Arrêts, Tome 1, France, 1995, 538 p.
- PRIEUR (M.), *Droit de l'environnement*, Éditions Dalloz, Collection Précis, 6ème édition,

France, 2011, 1152 p.

ROMI (R.), *Droit et administration de l'environnement*, Montchrestien, Collection Domat Droit public, 6ème édition, France, septembre 2007, 647 p.

ROTILLON (G.), *Économie des ressources naturelles*, La Découverte, Collection Repères, nouvelle édition, France, 2010, 125 p.

SADELEER (N. De), *Les principes du pollueur-payeur, de prévention et de précaution*, Bruylant, Collection Universités francophones, Belgique, 1999, 437 p.

SCHMITT (T.), *L'impôt foncier l'espace rural et l'environnement*, L'Harmattan, Collection Dossier Environnement, 1993, 251 p.

SCHUMPETER (J.), *La crise de l'État fiscal*, in *Impérialisme et classes sociales*, Les éditions de Minuit, Collection Le sens commun, France, 1972, 293 p.

TALEB (N. N.), *The Black Swan*, Penguin Books, 2nde édition, 2010, Angleterre, 444 p.

TINBERGEN (J.), *Selected Papers*, North Holland Publishing Company-Amsterdam, 1959, 318 p.

TINBERGEN (J.), *Techniques modernes de la politique économique*, Éditions DUNOD, Collection Finance et économie appliquée, Paris, 1961, 250 p.

VALÉRY (P.), *Regards sur le monde actuel et autres essais*, Gallimard, Collection folio essais, France, réédition de 2009, 305 p.

Rapports

ADEME, *Consigne pour les emballages boissons* [en ligne], Les fiches techniques de l'ADEME, 2011, 2 p. [consulté le 25 septembre 2012] .
<<http://www2.ademe.fr/servlet/KBaseShow?sort=-1&cid=96&m=3&catid=20266>>

ADEME, *Analyse comparée des impacts environnementaux de la communication par voie électronique : volet courrier électronique* [en ligne], 2011, p.11 [consulté le 2 novembre 2012] . <http://www.presse.ademe.fr/files/acv_ntic_synthese_courrier_electronique.pdf>

ADEME, *Évolution du marché, caractéristiques environnementales et techniques Véhicules particuliers neufs vendus en France*, édition 2013, Valbonne, septembre 2013, 49 p.

ADEME, *Émissions de particules et de NO_x par les véhicules routiers* [en ligne], Les avis de l'ADEME, juin 2014, [consulté le 23 décembre 2014] . <http://www.ademe.fr/sites/default/files/assets/documents/avis_ademe_emissions_particules_vehicules_juin2014.pdf>, 6 p.

Agence européenne pour l'environnement, *Using the market for cost-effective environmental policy : market-based instruments in Europe*, Office des publications de l'Union européenne, rapport n° 1/2006 du 26/01/2006, 44 p.

Agence européenne pour l'environnement, *Récents développements dans l'utilisation des écotaxes au sein de l'Union européenne*, AEE, Collection Série sur les Problèmes environnementaux, Danemark, 2000, 96 p.

BARBUSSE (S.) et PLASSAT (G.), *Les particules de combustion automobile et leurs dispositifs d'élimination*, ADEME, Paris, 2005, 128 p.

BESSON (J.), Avis présenté au nom de la Commission des Affaires économiques et du Plan sur le projet de loi de finances pour 2002, adopté par l'Assemblée nationale, Sénat, tome IV Energie, session 2001-2002, 59 p.

Bio Intelligence Service, European Business Council for Sustainable Energy (e5) et Fraunhofer Institut Zuverlässigkeit und Mikrointegration, *European Commission DF INFSO Impacts of Information and Communication Technologies on Energy Efficiency [Tender n°CPP 16A-2007 / 2007/S 68-082361] Final Report*, Bio Intelligence Service, France, 2008, 432 p.

BRANDT (W.), *Umweltprogramm der Bundesregierung*, Deutscher Bundestag, Drucksache VI/2710, 14 octobre 1971, 64 p.

BRASSARD (R.), *Le système de consignation* [en ligne], Recyc-Québec, Fiches informatives, 2009, 7 p. [consulté le 25 septembre 2012] . <<http://www.recyc-quebec.gouv.qc.ca/Upload/Publications/Fiche-consigne.pdf>>

BRICQ (N.), *Rapport d'information déposé en application de l'article 145 du Règlement par la Commission des finances, de l'économie générale et du plan sur la fiscalité écologique*, préc., 175 p.

CARREZ (G.), *Rapport fait au nom de la Commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire sur le projet de loi de finances pour 2010*, Assemblée nationale, Rapport n°1967, tome I, octobre 2009, 145 p.

CARREZ (G.), *Rapport fait au nom de la Commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire sur le projet de loi de finances pour 2011*, Assemblée nationale, rapport n°2857, tome II, octobre 2010, 914 p.

Centre d'analyse stratégique, Commission présidée par QUINET (A.), *La valeur tutélaire du carbone*, La Documentation française, Paris, juin 2008, 421 p.

Centre des archives économiques et financières, *Historique des Directions et des Services du Ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie* [en ligne], Août 2004, 27 p., [consulté le 10 septembre 2013] . <http://cadastre.pagesperso-orange.fr/Fichiers/historique_direction.pdf>

Centre européen de la consommation, *L'obsolescence programmée ou les dérives de la société de consommation* [en ligne], 20 p. [consulté le 24 août 2013] <http://www.europe-consommateurs.eu/fileadmin/user_upload/eu-consommateurs/PDFs/publications/etudes_et_rapports/Etude-Obsolescence-Web.pdf>

Commissariat général au développement durable, *La fiscalité environnementale en France : un état des lieux*, Commissariat général au développement durable – Service de l'économie, de l'évaluation et de l'intégration du développement durable, Collection Références, France, avril 2013, 46 p.

Commission des Communautés européennes, *Rapport du comité de réflexion des experts indépendants sur la fiscalité des entreprises*, Office des publications officielles des Communautés européennes, Belgique, mars 1992, 500 p.

Commission européenne, *Livre blanc sur la croissance, la compétitivité et l'emploi Les défis et les solutions pour le XXI^e siècle (dit Livre blanc DELORS)*, COM (93) 700, 5 décembre 1993, Luxembourg, 151 p.

Commission européenne, 18 juillet 2001, *Livre Vert – Promouvoir un cadre européen pour la responsabilité sociale des entreprises*, COM (2001) 366 final, 35 p.

Commission européenne, 28 mars 2007, *Livre Vert sur les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des objectifs politiques connexes*, COM(2007) 140, 19 p.

Commission pour la mesure des performances économiques et du progrès sociale dite Commission STIGLITZ (J.), SEN (A.) et FITOUSSI (J.-P.), *Rapport de la Commission sur la mesure des performances économiques et du progrès social*, Paris, 2009, 324 p.

Commission de Modernisation de la fiscalité de l'Institut de l'entreprise, *Propositions pour une réforme de la gouvernance fiscale*, Paris, février 2005, 64 p.

Commission mondiale de l'environnement et du développement (sous la direction de BRUNDTLAND (G.H.)), *Our Common Future*, Organisation des Nations Unies, Assemblée Générale, A/42/427, 1987, 374 p.

Conseil des impôts, *21^{ème} rapport au Président de la République : La fiscalité dérogatoire*

Pour un réexamen des dépenses fiscales, Éditions des Journaux Officiels, Paris, septembre 2003, 220 p.

Conseil des impôts, *22ème rapport au président de la République : La concurrence fiscale et l'entreprise*, Éditions des Journaux Officiels, Paris, 2004, 364 p.

Conseil des impôts, *23ème rapport au Président de la République : fiscalité et environnement*, Éditions des Journaux Officiels, Paris, septembre 2005, 159 p.

Council of Environmental Quality, *2nd Annual Report Environmental Quality*, US Government Printing Office Washington D.C., 1971, 360 p.

Cour des comptes, *Observations sur les dépenses fiscales rattachées à la mission écologie, aménagement et développement durables et relatives à l'énergie (référé n°65241)*, Paris, décembre 2012, 5 p.

Cour des comptes, *Analyse de l'exécution du budget de l'État par mission et programme Exercice 2012 Compte d'affectation spéciale Aide à l'acquisition de véhicules propres (annexe au rapport Résultats et gestion budgétaire de l'État exercice 2012)*, Paris, mai 2013, 26 p.

Cour des comptes, *Le coût de production de l'électricité nucléaire Actualisation 2014*, Paris, mai 2014, 227 p.

ECKERT (C.), *Rapport fait au nom de la Commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire sur le projet de loi de finances pour 2014*, Assemblée nationale, rapport n°1428, tome II, volume 1, octobre 2013, 711p.

Economiesuisse (Fédération des entreprises suisses), *Réforme fiscale écologique : un risque pour l'économie suisse*[en ligne], Dossier politique n°2, janvier 2013, 16 p. [consulté le 30 juin 2013].<http://www.economiesuisse.ch/fr/PDF%20Download%20Files/2013-01-28_DP_Reforme-ecologique-fiscale.pdf>

EPA, *Federal Brownfields Tax Incentive : Fields Environmental, Bloomington, Indiana* [en ligne], mai 2005, 4 p. [consulté le 25 mars 2011] .

<http://www.epa.gov/brownfields/tax/fieldscasestudy.pdf>

EPA, *Federal Brownfields Tax Incentive* : Alliance Environnemental West Chester, Pennsylvania [en ligne], août 2005, 4 p. [consulté le 25 mars 2011] .

<http://www.epa.gov/brownfields/tax/finalalliancecasestudy.pdf>

EPA, *Guidebook of Financial Tools : Paying for Environmental Systems*, U.S. Environmental Protection Agency, Washington D.C., août 2008, 221 p.

European Photovoltaic Industry Association, *Solar Photovoltaics competing in the energy sector On the road to competitiveness* [en ligne], Belgique, septembre 2011, p. 4 et suivantes [consulté le 9 octobre 2014] . http://www.epia.org/index.php?eID=tx_nawsecured1&u=0&file=/uploads/tx_epiapublications/Competing_Full_MR.pdf&t=1412896598&hash=52d943c896e152e2f44b07bc9d69217a725e0042 >

Eurostat, *Taxation trends in the European Union Data for the EU Member States, Iceland and Norway*, Office des publications de l'Union européenne, Collection Statistical books, Belgique, 2012, 269 p.

Eurostat, *Taxation trends in the European Union Data for the EU Member States, Iceland and Norway*, Office des publications de l'Union européenne, Collection Statistical Books, Italie, 2014, 308 p.

FLAJOLET (A.), *Rapport fait au nom de la Commission des affaires économiques, de l'environnement et du territoire sur le projet de loi adopté par le Sénat, sur l'eau et les milieux aquatiques*, Assemblée nationale, rapport n°3070, session 2005-2006, 665 p.

GÉLARD (P.), *Rapport sur la proposition de loi constitutionnelle de monsieur Jean BIZET et plusieurs de ses collègues visant à modifier la Charte de l'environnement pour exprimer plus clairement que le principe de précaution est aussi un principe d'innovation*, Sénat, n°547, mai 2014, 42 p

GROAT (C.) et GRIMSHAW (T.), *Fact-Based Regulation for Environmental Protection in*

Shale Gas Development [En ligne], Energy Institute, 2012, 414 p. [consulté le 21/09/2012].
<http://energy.utexas.edu/images/ei_shale_gas_regulation120215.pdf>

GUILLAUME (H.) sous la présidence de, *Synthèse de l'évaluation du Crédit d'impôt développement durable (Annexe D au Rapport du Comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales)*, La documentation française, mai 2011, 126 p.

GUYOMAR (M.), *Présentation du rapport général lors des Entretiens du Conseil d'État*, 28 janvier 2008, 10 p.

IPCC, *Climate change 2013 The Physical Science Basis Working Group I Contribution to the Fifth Assessment Report of the Intergovernmental Panel on Climate Change*, Cambridge University Press, États-Unis, 2013, 1535 p.

KLÈS (V.), *Rapport fait au nom de la Commission d'enquête sur les modalités du montage juridique et financier et l'environnement du contrat retenu in fine pour la mise en œuvre de l'écotaxe poids lourds*, Sénat, rapport n°543 (tome 1), 21 mai 2014, 238 p.

KOSCIUSKO-MORIZET (N.), *Rapport fait au nom de la Commission des lois constitutionnelles, de la législation et de l'administration générale de la République sur le projet de loi constitutionnelle (n°992) relatif à la Charte de l'environnement*, Assemblée nationale, rapport n°1595, mai 2004, 214 p.

LACHAT (N.), *Éoliennes et santé humaine* [en ligne], juin 2011, 35 p., [consulté le 10 octobre 2012] . <<http://www.epaw.org/documents.php?lang=fr&article=n19>>

LAMBERT (A.), *Rapport d'information au Sénat sur l'incidence des charges fiscales et sociales sur la localisation d'activité* [en ligne], Commission des finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation du Sénat, n°118, session 1997-1998 [consulté le 10 octobre 2010] . <http://www.senat.fr/rap/r97-118/r97-118_mono.html>

LE ROUX (B.) sous la présidence de, *Compétitivité du transport aérien français*, Assemblée

nationale, 2014, 44 p.

LEVET (J.-L.) sous la direction de, *Les aides publiques aux entreprises : une gouvernance, une stratégie*, Commissariat général du Plan, La Documentation Française, 2003, 197 p.

MARINI (P.), *Rapport général fait au nom de la Commission des finances sur le projet de loi de finances pour 2010, adopté par l'Assemblée nationale*, Sénat, rapport n°101 tome II, fascicule 1, 19 novembre 2009, 194 p.

MEADOWS (D. L.) sous la direction de, *The Limits to Growth*, Universe Books, New York, 1972, 205 p.

Ministère de l'Écologie, du Développement durable et de l'Énergie, *Guide de la pollution de l'air intérieur* [en ligne], [consulté le 20 novembre 2014] . <http://www.developpement-durable.gouv.fr/IMG/pdf/DGALN_Guide_Pollution_Air_interieur_0409.pdf>

MIQUEL (G.), FORTASSIN (F.) et DES ESGAULX (M.-H.), *Annexe n°10 au rapport général fait au nom de la Commission des finances sur le projet de loi de finances pour 2013, adopté par l'Assemblée nationale (tome III) sous la direction du sénateur François MARC*, Sénat, Rapport n°148, session ordinaire 2012-2013, 154 p.

MONTGOLFIER (A. de), *Rapport fait au nom de la Commission des finances sur le projet de loi de finances pour 2015 adopté par l'Assemblée nationale*, Sénat, Rapport n°108 (Tome II fascicule 1), session 2014-2015, 397 p.

Observatoire des finances locales, *Les finances des collectivités locales en 2014*, Observatoire des finances locales, Paris, 2014, 206 p.

OCDE, *Le principe pollueur-payeur Définition Analyse Mise en œuvre*, Publications de l'OCDE, Paris, 1975, 123 p.

OCDE, *Écotaxes et réforme fiscale verte*, Éditions de l'OCDE, Paris, 1997, 65 p.

- OCDE, *Environmentally Harmful Subsidies, Policy Issues and Challenges*, Éditions de l'OCDE, Paris, 2003, 212 p.
- OCDE, *L'économie politique des taxes liées à l'environnement*, Éditions de l'OCDE, Paris, 2006, 215 p.
- OCDE, *Rapport sur la corruption transnationale Une analyse de l'infraction de corruption d'agents publics étrangers*, Éditions de l'OCDE, Paris, 2014, 48 p.
- OCDE, *Statistiques des recettes publiques 1965-2013* [en ligne], Éditions de l'OCDE, 2014, 372 p., [consulté le 19 décembre 2014] . <http://dx.doi.org/10.1787/rev_stats-2014-en-fr>
- OMC, *Commerce et environnement*, Éditions de l'OMC, Suisse, 1999, 127 p.
- OMC et PNUE, *Commerce et changement climatique*, Suisse, 2009, 182 p.
- PERTHUIS (C. De), *Travaux du Comité pour la Fiscalité Ecologique (tome 1)* [en ligne], juillet 2013, 64 p. et suivantes [consulté le 19 décembre 2013] . <http://www.comite-fiscalite-ecologique.gouv.fr/IMG/pdf/Tome_1_rapport_fiscalite_ecologique-26-07-2013.pdf>
- PNUE, *Vers une économie verte Pour un développement durable et une éradication de la pauvreté Synthèse à l'intention des décideurs*, PNUE, France, 2011, 44 p.
- PYE (S.) *et alii*, *Addressing the social dimensions of environmental policy A study on the linkages between environmental and social sustainability in Europe*, Commission européenne, juillet 2008, 50 p.
- RAINCOURT (H. De) et CONWAY-MOURET (H.), *Avis présenté au nom de la Commission des affaires étrangères, de la défense et des forces armées sur le projet de loi de finances pour 2015 adopté par l'Assemblée nationale*, Sénat, Tome IV Aides publiques au développement, n°110, Session 2014-2015, 49 p.

Regroupement national des Conseils régionaux de l'Environnement du Québec, *Les instruments économiques et la protection de l'environnement* [en ligne], mai 1998, 86 p. [consulté le 8 octobre 2012] .
<http://iwlearn.net/abt_iwlearn/events/ouagadougou/readingfiles/quebec-instruments-economiques.pdf>

Réunion d'experts UNESCO – Equipe Cousteau, organisée par l'Institut Tricontinental de la Démocratie Parlementaire et des Droits de l'Homme, *Les Droits de l'homme pour les générations futures*, Bruylant / Universidad de la Laguna, 1994, 256 p.

ROSE (R.), *Efficiency of individual transferable quotas in fisheries management* [en ligne], ABARE, Report to the Fisheries Resources Research Fund, Canberra, septembre 2002, p.1-7 [consulté le 4/10/2012] .
<http://adl.brs.gov.au/data/warehouse/pe_abarebrs99000858/PC12427.pdf>

ROUX (J.Y.), *Avis présenté au nom de la Commission du développement durable, des infrastructures, de l'équipement et de l'aménagement du territoire sur le projet de loi de finances pour 2015 adopté par l'Assemblée nationale*, Sénat, n°113, session ordinaire 2014-2015, 55 p.

SIDO (B.), *Rapport fait au nom de la Commission des Affaires économiques et du Plan sur le projet de loi sur l'eau et les milieux aquatiques (tome 1)*, Sénat, rapport n°271, session 2005-2006, 218 p.

Sommet mondial pour le développement durable, *Rapport du Sommet mondial pour le développement durable*, A/CONF.199/20, Publications des Nations Unies, New-York, 2002, 192 p.

TRÉMOLET (S.), *L'eau est-elle à vendre ?*, Agence de l'Eau de Seine Normandie (AESN), Paris, 2001, 42 p.

UICN avec le concours du PNUE et du WWF, World Conservation Strategy Living Resource Conservation for Sustainable Development, UICN, Suisse, 1980, 1ère édition (20 sections)

Articles et contributions

ADEME, Émissions de particules des véhicules routiers [en ligne], Les avis de l'ADEME, novembre 2012 [consulté le 23 décembre 2014] .
<http://www.presse.ademe.fr/files/avis_ademe_diesel-1.pdf> ,

ADEME, Émissions de particules et de NO_x par les véhicules routiers [en ligne], Les avis de l'ADEME, juin 2014, [consulté le 23 décembre 2014] .
<http://www.ademe.fr/sites/default/files/assets/documents/avis_ademe_emissions_particules_vehicules_juin2014.pdf> , 6 p.

AFROUKH (M.), La notion de *droit correspondant* dans la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne, RAE, 2011, n°4, p.765-780

AHMED (N.), Write-down of two-thirds of US shale oil explodes fracking myth [en ligne], *The Guardian*, [consulté le 23 mai 2014].<<http://www.theguardian.com/environment/earth-insight/2014/may/22/two-thirds-write-down-us-shale-oil-gas-explodes-fracking-myth>>

ALBERT (J.-L.), La dimension environnementale dans l'histoire fiscale française, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.5-16

AMSELEK (P.), Un phénix du droit public financier : les impositions quasi-fiscales, in *Gouverner, administrer, juger, Liber amicorum Jean Waline*, Dalloz, 2002, p.111-133

ARDINAT (G.), Cartographie l'indice mondial de la compétitivité du forum mondial de Davos [en ligne], *Mappemonde*, n°98, 2ème trimestre 2010 [consulté le 6 octobre 2014] .
<<http://mappemonde.mgm.fr/num26/mois/moi10201.html>>

- ATTALI (J.), Une autre Europe est urgente, *L'Express*, n°3314, 7 janvier 2015, p.106
- BALLY (J.) et NÄGELI (B.), L'exemple suisse de la taxe sur le CO₂ et de la redevance poids lourds liée aux prestations, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.127-135
- BARDE (J.-P.), Une fiscalité négative : les subventions nuisibles à l'environnement, *RFFP*, n°114 avril 2011, p.27-38
- BARILARI (A.), La contribution carbone et le Conseil constitutionnel : une censure annoncée ?, *La Semaine juridique, Édition générale* n°3, janvier 2010, p.39-42
- BARROUX (R.), Politique écologique : en Poitou-Charentes, on verdit sans taxer, *Le Monde*, 19 septembre 2013
- BASTAIRE (J.), Pour en finir avec Lynn WHITE Jr, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collectif sous la direction de Bourg (D.) et ROCH (P.), Éditions Labor et Fides, Suisse, 2010, p. 69-76
- BÉGUÉ (M.-C.), La maîtrise de la demande en électricité en France, *Annales historiques de l'électricité*, n°3, août 2005, p.49-61
- BELAÏDI (N.), Droits de l'Homme, environnement et ordre public : la garantie du bien-être, in *L'ordre public écologique*, ouvrage collectif sous la direction de BOUTELET (M.) et FRITZ (J.-C.), Bruylant, 2005, p.57-80
- BERLIN (D.), Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.39-54
- BERNERS-LEE (T.), Proposition de gestion de l'information [en ligne], CERN, 1989, [consulté le 6 juin 2014] . <<http://www.w3.org/History/1989/proposal.html>>

BERQUE (A.), Les fondements terrestres de l'existence humaine, la perspective écouménale, in *Écosophies, la philosophie à l'épreuve de l'écologie*, Ouvrage collectif sous la direction de AFEISSA (H.-S.), Éditions MF, collection « Dehors », p.35-53

BILLET (P.), Trop d'exonérations tuent la taxe, *Environnement et développement durable*, n°2, février 2010, alerte 14, 3 p.

BILLET (P.), La fiscalité des déchets ménagers : les voies de l'incitation, *RFFP* n°114, avril 2011, p.115-125

BLUFFSTONE (R.), Environmental Taxes in Developing and Transition Economies, *Public Finance and Management*, vol. 1, 2003, p.143-175

BODON (V.), Quand naît la question environnementale ? Proposition d'analyse à partir de l'étude de l'aménagement du barrage de Serre-Ponçon, *Annales historiques de l'électricité*, n°3, août 2005, p.35-47

BOISSON de CHAZOURNES (L.) et MALJEAN-DUBOIS (S.), Principes du droit international de l'environnement, *JurisClasseur Environnement et Développement durable*, cote 01,2011, fascicule 2010

BOUDIC (G.), Les Verts saisis par la fiscalité écologique Ou le difficile apprentissage d'une culture de gouvernement, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.59-66

BOURG (D.), Technologie, environnement et spiritualité, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collectif sous la direction de Bourg (D.) et ROCH (P.), Éditions Labor et Fides, Suisse, 2010, p.25-38

BRAIBANT (G.), L'environnement dans la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne, *Les Cahiers du Conseil constitutionnel*, n° 15, 2003, p.159-161

BRÉCARD (D.), Les dividendes économiques de l'impôt écologique, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.47-58

BRICOUT (J.-L.), DENAT (J.-L.) et DUCHEMIN (C.), Quinze ans de dépenses publiques pour l'environnement, *RFFP*, n°10, juin 1985, p.5-22

BROWN-WEISS (E.), The Changing Structure of International Law, in *Les hommes et l'environnement Quels droits pour le vingt-et-unième siècle ? Études en hommage à Alexandre KISS*, Ouvrage collectif sous la direction de PRIEUR (M.) et LAMBRECHTS (C.), Éditions Frison-Roche, France, 1998, p.3-15

BUREAU (D.), Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.11-12

CABANNES (X.), Gouvernance mondiale et financement public de l'environnement : quelques pistes..., *RFFP*, n°90, mai 2005, p.67-80

CABANNES (X.), La protection fiscale du droit à l'environnement, in *Du droit de l'environnement au droit à l'environnement A la recherche d'un juste milieu*, ouvrage collectif sous la direction de CHAMBOREDON (A.), Éditions L'Harmattan, Paris, 2007, p.83-90

CAI (S.), Résultat et perspectives des recherches théoriques du droit à l'environnement, in *Du droit de l'environnement au droit à l'environnement A la recherche d'un juste milieu*, Ouvrage collectif sous la direction de CHAMBOREDON (A.), Éditions L'Harmattan, Paris, 2007, p.17-38

CALLICOTT (J. B.), De la Land Ethic à l'éthique de la Terre : Aldo LEOPOLD à l'époque du changement climatique global, in *Écosophies, la philosophie à l'épreuve de l'écologie*, ouvrage collectif sous la direction de AFEISSA (H.-S.), Éditions MF, collection « Dehors », p.55-79

CANS (C.), Le développement durable en droit interne : apparence du droit et droit des apparences, *AJDA*, 10 février 2003, p.210-218

CAPITANI (A.), La Charte de l'environnement : un leurre constitutionnel ?, *RFDC*, n°63, 2005, p.494-516

CARREZ (G.), Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.57-58

CAUDAL (S.), Rapport introductif, in *Les principes en droit*, Ouvrage collectif sous la direction de CAUDAL (S.), Economica, Collection Études juridiques, 2008, p.1-19

CAUDAL (S.), L'écofiscalité à l'épreuve des principes financiers et fiscaux, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.32-46

CAUDAL (S.), L'impact des systèmes juridiques sur l'éco-fiscalité Le cas de la France, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.39-54

CHARBONNEAU (S.), De l'inexistence des principes juridiques en droit de l'environnement, *Préventive Sécurité*, n°23, 1995, p.43-45

CHEMILLET-GENDREAU (M.), Droit international, société interne et Droits de l'Homme (table ronde), in *Les droits de l'homme : universalité et renouveau 1789-1989*, ouvrage collectif sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », France, 1990, p.281-286

CHEVALLEY (I.), Éoliennes et bruit entre mythe et réalité [en ligne], 3 p., [consulté le 12 janvier 2015]. <<http://www.rts.ch/la-1ere/programmes/on-en-parle/3214321.html/BINARY/Analyse,%20par%20Isabelle%20Chevalley,%20du%20document%20de%20Mme%20Nicole%20Lachat%20intitul%C3%A9%20%22Eoliennes%20et%20sant%C3%A9%20humaine%22>>

CHIROLEU-ASSOULINE (M.), La fiscalité environnementale, instrument économique par excellence, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.17-25

CHU (C.), Thirty years later : the global growth of ITQs and their influence on stock status in marine fisheries, *Fish and Fisheries*, 2009, n°10, p.217-230

CLIQUEENNOIS (M.), Les aides publiques de l'État à l'environnement : entre interventionnisme environnemental et libéralisme économique ?, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.108-118

COHENDET (M.A.), La Charte et le Conseil constitutionnel : point de vue, *RJE*, n° spécial, 2005, p.107-136

COLLIN (P.), Fiscalité environnementale et Constitution, *Les nouveaux cahiers du Conseil constitutionnel*, n°43, avril 2014, p.73-82

CONSTANTIN (F.), Les biens publics mondiaux, un imaginaire pour quelle mondialisation, in *Les biens publics mondiaux Un mythe légitimateur pour l'action collective*, Ouvrage collectif sous la direction de CONSTANTIN (F.), L'Harmattan, Collection Logiques Politiques, France, 2002, p.19-39

COSSIN (J.-P.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.72-76

COTTIN (S.) et RIBES (D.), Fiscalité incitative et égalité devant l'impôt : l'écotaxe devant le Conseil constitutionnel, Observations sur la décision n°2000-441 DC du 28 décembre 2000, Loi de finances rectificative pour 2000, *Revue de la Recherche Juridique*, 2001 (88), p.659-689

CRUCIS (H.-M.), La dette environnementale en ouverture, *RFFP*, n°90, Mai 2005, p.14-19

DANNEQUIN (F.) et DIEMER (A.), Nicholas GEORGESCU-ROEGEN : vers la décroissance ? [en ligne], 4 p. [consulté le 10/08/2013] . <
<http://www.oeconomia.net/private/recherche/altereco4.pdf> >

DAVID (T.), La France détruit ses vaccins contre la grippe A [en ligne], *L'Express*, septembre 2011, [consulté le 13 septembre 2011] . <http://www.lexpress.fr/actualite/societe/sante/la-france-detruit-ses-vaccins-contre-la-grippe-a_1029142.html#>

DELORE (X.) discours de , Jonage au point de vue de l'hygiène de Lyon, *L'écho médical*, Lyon, 1897, 14 p. reproduit dans *Annales historiques de l'électricité*, n°3, août 2005, p.87-94

DEMEESTER (M.-L.) et NEYRET (L.), Environnement, *Répertoire de droit civil Dalloz*, septembre 2007, § 83 et suivants

DESCOLA (A.), Vers une anthropologie comparée de l'*Húbris* ?, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collection sous la direction de Bourg (D.) et ROCH (P.), Éditions Labor et Fides, Suisse, 2010, p.145-165

DESMOULIN (G.), Les aides financières de la Communauté européenne en matière de protection de l'environnement : un exemple de subsidiarité budgétaire et financière ?, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.97-107

DESMOULIN (G.), Les raisons et les modalités de la transformation de la fiscalité directe locale en fiscalité environnementale, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.99-108

DESPAX (M.), La loi n°95-101 du 2 février 1995 relative au renforcement de la protection de l'environnement, in *Les hommes et l'environnement Quels droits pour le vingt-et-unième siècle ? Etudes en hommage à Alexandre KISS*, ouvrage collectif sous la direction de PRIEUR (M.) et LAMBRECHTS (C.), Éditions Frison-Roche, France, 1998, p.391-407

DRECHSLER (T.), Public Health Endangerment and Standards of Proof : *Ethyl Corp. v. EPA*, *Boston College Environmental Affairs Law Review*, n°227, 1977, volume 6, p.227-247

DUPUY (P.-M.), Où en est le droit international de l'environnement à la fin du siècle ?,

RGDIP, 1997-4, p.873-903

EGGER (M.M.), La création, lieu des énergies divines, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collectif sous la direction de Bourg (D.) et ROCH (P.), Éditions Labor et Fides, Suisse, 2010, p.77-90

ETNER (F.), Mathématique (école économique), *Encyclopædia Universalis*, DVD-Rom, 2006

EVEILLARD (G.), L'exigence de critères objectifs et rationnels dans le contrôle de l'égalité devant l'impôt par le Conseil constitutionnel, *Petites affiches*, n°20, 28 janvier 2000, p.8-16

FARER (T. J.), The Integrity of State and the Rights of Minorities : towards Accomodation, in *Les droits de l'homme : universalité et renouveau 1789-1989*, ouvrage collectif sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », France, 1990, p.228-237

FAUVARQUE-COSSON (B.), La confiance légitime et l'estoppel [en ligne], *Electronic Journal of Comparative Law*, vol. 11.3, Decembre 2007, 47 p., [consulté le 11 décembre 2014]. <<http://www.ejcl.org>>

FIALAIRE (J.), Les impératifs juridiques des choix des modes de gestion : régie ou gestion déléguée – impôt et prix, in *Le financement des services publics locaux*, actes du colloque d'Angers du 1er octobre 2009, sous la direction de LONG (M.), LGDJ, Collection Décentralisation et développement local, 2010, p.27-47

FITZGERALD (G.F.), Le Canada et le développement du droit international : la contribution de l'affaire de la Fonderie de Trail à la formation du nouveau droit de la pollution atmosphérique transfrontalière, *Études internationales*, volume 11 n°3, 1980, p.393-419

FOUCHER (K.), La première application de la Charte de l'environnement par le Conseil

constitutionnel dans le cadre de la QPC : de l'inédit, de l'inutile et du flou, *AJDA* , 13 juin 2011, n°20, p.1158-1161

FOUQUET (O.), Le Conseil constitutionnel et le principe d'égalité devant l'impôt, *Les nouveaux cahiers du Conseil constitutionnel*, Éditions Dalloz, n°33, 2011, p.7-13

FOWLIE (M.), Emissions Trading, Electricity Industry Restructuring, and Investment in Pollution Abatement, University of California Energy Institute, *Center for the Study of Energy Markets (CSEM) Working Paper Series (CSEM WP 149)*, 2005, 59 p.

GARRIC (A.), Pourquoi l'Europe s'attaque-t-elle au solaire chinois ? [en ligne], *Le Monde.fr*, [consulté le 6 décembre 2013] . <http://www.lemonde.fr/planete/article/2012/09/06/pourquoi-l-europe-s-attaque-t-elle-au-solaire-chinois_1756545_3244.html>

GLACHANT (M.) et LEVEQUE (F.), L'économie du carbone incomprise du Palais-Royal, *La Tribune* [en ligne], 4 janvier 2010, [consulté le 10 janvier 2010] . <<http://www.latribune.fr/opinions/20100104trib000458124/l-economie-du-carbone-incomprise-du-palais-royal.html>>

GLOY (K.), Les types fondamentaux des accès culturels à la nature, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collectif sous la direction de Bourg (D.) et ROCH (P.), Éditions Labor et Fides, Suisse, 2010, p. 235-246

GOBEAUT (D.), L'accès des contribuables à l'information fiscale : De l'action gouvernementale à la pratique administrative, in *Information et transparence administratives* (ouvrage collectif), PUF, Centre universitaire de recherches administratives et politiques de Picardie, 1988, p.111-127

GODARD (O.), La contribution carbone entre expertise économique et jeu politique, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.137-148

GOLLIER (C.) et TIROLE (J.), Taxe carbone, de Charybde en Scylla, *Les Échos*, 6 janvier 2010, p.15

GOLLIER (C.), Taux d'actualisation et développement durable, *INRA sciences sociales*, Ivry-sur-Seine, n°2-3, décembre 2011, 29 p.

GOOR (F.), Approche environnementale du secteur de l'électricité : Éléments prospectifs pour la problématique des émissions de CO₂, *Annales historiques de l'électricité*, n°3, août 2005, p.63-83

GRANDJEAN (A.), L'apocalypse n'aura pas lieu, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collectif sous la direction de Bourg (D.) et ROCH (P.), Éditions Labor et Fides, Suisse, 2010, p.317-330

GUESNERY (R.), Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale ?, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.10-11

HACHE (E.), Re-expérimenter un souci pour l'avenir, répondre aux générations futures ? Une recréation de "faitiche", in *Écosophies, la philosophie à l'épreuve de l'écologie*, ouvrage collectif sous la direction de AFEISSA (H.-S.), Éditions MF, collection « Dehors », p.245-260

HARDIN (G.), The Tragedy of the Commons, *Science*, New Series, Vol. 162, n°3859, décembre 1968, p. 1243-1248

HASTINGS-MARCHADIER, L'environnement dans la réforme budgétaire de l'État, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.119-134

HERTZOG (R.), Finances locales et environnement quelques réflexions sur un couple méconnu, *RFFP*, n°10, juin 1985, p.23-47

HERTZOG (R.), Environmental Fiscal Policy in France, in *Taxation for Environmental Protection A Multinational Legal Study*, ouvrage collectif sous la direction de GAINES (S.E.)

et WESTIN (R.A.), Quorum Books, États-Unis, 1991, p.15-64

HERTZOG (R.), Finances publiques et environnement : un couple inséparable, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.185-205

HERTZOG (R.), Prix et gestion du service public local : stratégies pour de libres choix des autorités locales, in *Le financement des services publics locaux*, ouvrage sous la direction de LONG (M.), LGDJ, Collection Décentralisation et développement local, France, 2010, p.6-24

HERTZOG (R.), Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.149-171

HUGLO (C.), Les actions des collectivités publiques en réparation des dommages écologiques, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.176-181

HUTEN (N.) et COHENDET (M.A.), La Charte de l'environnement deux ans après : chronique d'une anesthésie au Palais Royal, *RJE*, 2007, n°3, p. 277-294

HUTEN (N.), Question préjudicielle de constitutionnalité et Charte de l'environnement [en ligne], communication dans le cadre du 5ème atelier du VIIe Congrès français de droit constitutionnel, p.5, [consulté le 12 décembre 2014] .
<<http://www.droitconstitutionnel.org/congresParis/comC5/HutenTXT.pdf>>

ISAIA (H.) et SPINDLER (J.), Fiscalité, environnement et régulation du système économique, *RFFP*, n°10, juin 1985, p.69-85

ISMER (R.) et NEUHOFF (K.), Border Tax Adjustments : a Feasible way to Address Nonparticipation in Emission Trading, Université de Cambridge, *Cambridge Working Papers in Economics*, CWPE 0409, 2004, 42 p.

IVANOFF (J.), L'ethnologie, une science sociale dépassée pour l'environnement ?, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collectif sous la direction de Bourg (D.) et ROCH (P.), Éditions Labor et Fides, Suisse, 2010, p.181-202

JAMES (O.), Matières premières : recyclage made in France des terres rares [en ligne], *L'usine nouvelle*, janvier 2013, n°3315 [consulté le 30 janvier 2013].<<http://www.usinenouvelle.com/article/matieres-premieres-recyclage-made-in-france-des-terres-rares.N190132>>

JAMIESON (D.), Changement climatique, responsabilité et justice, in *Écosophies, la philosophie à l'épreuve de l'écologie*, ouvrage collectif sous la direction de AFEISSA (H.-S.), Éditions MF, collection « Dehors », p.81-104

KELLER (F.), La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale ?, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p. 29-30

KISS (A.), Peut-on définir le Droit de l'Homme à l'environnement ?, *RJE*, n°1, 1976, p.15-18

KISS (A.), L'ordre public écologique, in *L'ordre public écologique* ouvrage collectif sous la direction de BOUTELET (M.) et FRITZ (J.-C.), Bruylant, 2005, p.155-167

LASCOUMES (P.) et MARTIN (G.), Des droits épars au Code de l'environnement, *Droit et société*, 1995, n°30/31, p.323-343

LANDRIN (S.), Ni taxe ni impôt, Ségolène ROYAL prône une écologie « positive », *Le Monde*, n°21529, avril 2014, p. 9

LANVERSIN (J. De), Contribution du juge au développement du droit de l'environnement, in *Mélanges offerts à Marcel WALINE, Le juge et le droit public*, LGDJ, tome II, Paris, 1974, p. 519-529

LARRÈRE (R.), Y a-t-il une bonne et une mauvaise biodiversité ?, in *Écosophies, la philosophie à l'épreuve de l'écologie*, ouvrage collectif sous la direction de AFEISSA (H.-S.), Éditions MF, collection « Dehors », p. 149-165

LAUNET (E.), Chaud les marrons (Portrait de Vincent COURTILLOT [en ligne], *Libération Sciences*, [consulté le 15 mai 2010] . < http://www.liberation.fr/sciences/2010/05/13/chaud-les-marrons_625776>

LE HIR (P.), Transition énergétique : grandes ambitions et doutes sur le financement, *Le Monde*, 1er octobre 2014, p.8

LEME MACHADO (P. A.), L'environnement et la Constitution brésilienne, *Les cahiers du Conseil constitutionnel*, n°15, 2003, p.162-168

LEPAGE (C.), Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.35

LEPETIT (M.-C.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.67-69

LI (Q.) et LUO (J.), Composantes fondamentales du droit à l'environnement, in *Du droit de l'environnement au droit à l'environnement A la recherche d'un juste milieu*, ouvrage collectif sous la direction de CHAMBOREDON (A.), Éditions L'Harmattan, Paris, 2007, p.101-113

LONDON (C.), Protection de l'environnement : les instruments économiques et fiscaux, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.20-31

LOUIT (C.), Les pouvoirs de l'administration fiscale dans la perception et le recouvrement de l'impôt : mythes et réalités, *Les Cahiers du droit*, volume 24, n°3, 1983, p.477-503

MACHELON (J.-P.), Préface, in *Du droit de l'environnement au droit à l'environnement A la recherche d'un juste milieu*, ouvrage collectif sous la direction de CHAMBOREDON (A.), Éditions L'Harmattan, Paris, 2007, p.7-11

MARCOU (G.), Introduction à l'ouvrage collectif *Les Droits de l'Homme universalité et renouveau 1789 1989*, sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », p.11-49

MARKS (K.) et HOWDEN (D.), The world's rubbish dump : a tip that stretches from Hawaii to Japan, *The Independent* [en ligne], 5 février 2008, [consulté le 13 mars 2010] .
<<http://www.independent.co.uk/environment/green-living/the-worlds-rubbish-dump-a-tip-that-stretches-from-hawaii-to-japan-778016.html>>

MARTIN (G.), Le concept de risque et la protection de l'environnement : évolution parallèle ou fertilisation croisée, in *Les hommes et l'environnement Quels droits pour le vingt-et-unième siècle ? Etudes en hommage à Alexandre KISS*, ouvrage collectif sous la direction de PRIEUR (M.) et LAMBRECHTS (C.), Éditions Frison-Roche, France, 1998, p.451-460

MASTOR (W.), La contribution carbone à la lumière de la décision du Conseil constitutionnel du 29 décembre 2009 : chronique d'une mort – et d'une renaissance ? - annoncée, *AJDA* , n°5/2010, p.277-282

MATHIEU (B.), Observations sur la portée normative de la Charte de l'environnement, *Les Cahiers du Conseil constitutionnel*, n°15, 2003, p.145-152

MATHIEU (B.), La Charte et le Conseil constitutionnel, point de vue, *RJE*, n°spécial 2005, p. 131-136

MAZAURIC (C.), La déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen et la Révolution française, in *Les droits de l'homme : universalité et renouveau 1789-1989*, ouvrage collectif sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », France, 1990, p.75-89

MÉLIÈRES (M.-A.), Température moyenne à la surface de la Terre et effet de serre [en ligne], CNRS, Laboratoire de glaciologie et géophysique de l'environnement, [consulté le 12 avril

2014] . <<http://www.cnrs.fr/cw/dossiers/dosclim1/sysfacte/effetserre/index.htm>>

MORAND-DEVILLER (J.), Séance d'ouverture au colloque du 17 juin 2009, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p. 5-7

MENDES (C.), La constitution brésilienne de 1988 et la Déclaration de 1789, in *Les droits de l'homme : universalité et renouveau 1789-1989*, Ouvrage collectif sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », France, 1990, p.136-146

MIÈGE (R.), Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.13-14

MILLOCK (K.), La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale ? , *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.20-23

MIQUEL (C.) sous la direction de GAIDDON (B.), Systèmes photovoltaïques : fabrication et impact environnemental [en ligne], *HESPUL*, juillet 2009, 35 p. [consulté le 3 octobre 2014] . <http://www.photovoltaique.info/IMG/pdf/PV_Fab_Envr_final_26082009.pdf>

MONTALIVET (P. De), Les objectifs à valeur constitutionnelle, *Les cahiers du Conseil constitutionnel*, n°20, juin 2006, p.169-175

MONTECLER (M.-C. De), Le Gouvernement veut placer l'évaluation au cœur de la modernisation de l'action publique, *AJDA*, n°44-2012, décembre 2012, p. 2414

MORAND-DEVILLER, Intervention lors de la séance d'ouverture du colloque du 17 juin 2009 qui s'est tenu au CE, *Droit de l'environnement*, p.5-7

NICOLAISEN (J.) DEAN (A.) et HOELLER (P.), Économie et environnement : problèmes et orientations possibles, *Revue économique de l'OCDE*, n°16, printemps 1991, p. 10-49

NOMURA (T.), Le droit au respect de l'environnement, in *Les droits de l'homme : universalité et renouveau 1789-1989*, Ouvrage collectif sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », France, 1990, p.213-219

NORDMANN (J.), Ouverture à l'ouvrage collectif *Les droits de l'homme : universalité et renouveau 1789-1989*, Ouvrage collectif sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », France, 1990, p.67-71

PAPAUX (A.), Nature d'hier et d'aujourd'hui : de l'illimité à l'indisponible. Ou ne plus parier le genre humain, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collectif sous la direction de Bourg (D.) et ROCH (P.), Éditions Labor et Fides, Suisse, 2010, p. 113-126

PARENT (C.) entretien avec, Architecture et paysage du nucléaire : la centrale crée le site, *Annales historiques de l'électricité*, n°3, août 2005, p. 7-17

PARKER (L.), La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale ?, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.25-27

PASQUIER (S.), *Évaluation des résultats de la réutilisation et du recyclage des emballages en Europe* [en ligne], ADEME, 2009, 34 p. [consulté le 25 septembre 2012] .
<<http://www2.ademe.fr/servlet/getDoc?cid=96&m=3&id=67529&p1=02&p2=05&ref=17597>>

PHILIP (L.), Présentation, *RFFP*, n°90, Mai 2005, p.9-13

PIETERSEN (W.), The Mark TWAIN dilemma : the theory and practice of change leadership, *Journal of Business Strategy*, septembre-octobre 2002, p.32-37

PISSALOUX (J.-L.), La constitutionnalisation non sans risque du droit de l'environnement, *Gazette du Palais*, janvier 2005, n°13, p.36-48

PRIEUR (M.), La Charte, l'environnement et la Constitution, *AJDA*, 2003, p.353

PRIEUR (M.), Droit de l'homme à l'environnement et développement durable [en ligne], actes du colloque de Ouagadougou « Développement durable : leçons et perspectives », 1er au 4 juin 2004, p.105-111 [consulté le 22 août 2013] <<http://www.francophonie-durable.org/index.html>>

QUIRION (P.), La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale ?, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.27-29

RANGEON (F.), Réflexions sur l'effectivité du droit, in *Les usages sociaux du droit*, ouvrage collectif publié sous l'égide du Centre universitaire de recherches administratives et politiques de Picardie, PUF, Paris, 1989, p.126-149

RAOUL (L.), Le financement des associations de protection de la nature et de l'environnement, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.153-159

RASERA (M.), Finances locales et protection de l'environnement, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.134-141

RASKIN (M.), The Declaration of 1789 and the anglo-american Heritage, in *Les Droits de l'Homme universalité et renouveau 1789 1989*, ouvrage collectif sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », France, 1990, p.90-101

RAVAZZI DOUVAN (A.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale ?, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.62-66

REBEYROL (V.), L'environnement devant le Conseil constitutionnel : l'occasion manquée, *Rec. Dalloz*, 12 mai 2011, n°18, p.1258-1261

RIBES (D.), Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.36-38

RIGAUD (F.), Complémentarité des Droits de l'Homme et multiplicité des moyens d'action, in *Les droits de l'homme : universalité et renouveau 1789-1989*, Ouvrage collectif sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », France, 1990, p.379-382

ROMAIN (J.-F.), L'ordre public (notion générale) et les Droits de l'Homme, in *L'ordre public : concept et applications*, Les conférences du Centre de Droit privé et de Droit économique Vol. III, Bruylant, Bruxelles, 1995, p.5-61

ROSENSTOCK (M.), Fiscalité environnementale L'état des lieux dans l'Union européenne, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.73-82

ROUSSEAU (S.), Le système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre : un partenariat entre la Communauté européenne, les États membres et les entreprises, *RFFP*, n°90, mai 2005, p.81-96

RUHL (J.B.), Sustainable Development : A Five-Dimensional Algorithm for Environmental Law, *Stanford Environmental Law Journal*, volume 18, 1999, p.31-64

RUSQUEC (J. Du), Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale ? , *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.14-16

SADELEER (N. De), Incidence des régimes d'interdiction des entraves tarifaires de l'Union européenne sur l'écofiscalité des États membres, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.55-72

SADELEER (N. De), La protection de l'environnement à l'épreuve des libertés d'établissement et de circulation des services, *Aménagement Environnement*, 2009/3, p.183-187

SAGOFF (M.), Science et éthique en matière de politique environnementale, in *Écosophies*,

la philosophie à l'épreuve de l'écologie, ouvrage collectif sous la direction de AFEISSA (H.-S.), Éditions MF, collection « Dehors », p.123-148

SAINTENY (G.), Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale ?, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.9

SAINTENY (G.), La dimension fiscale des politiques environnementales en France, *RFFP*, n°114, avril 2011, p.83- 97

SALMON (J.), Droit international, société interne et Droits de l'Homme (table ronde), in *Les droits de l'homme : universalité et renouveau 1789-1989*, ouvrage collectif sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », France, 1990, p. 309-312

SAUVÉ (J.-M.), Fiscalité environnementale : articuler étroitement le droit et l'économie, intervention au cours des Entretiens du Conseil d'État, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.3-5

SAX (J.L.), The Public Trust Doctrine in Natural Resource Law : Effective Judicial Intervention, *Michigan Law Review*, vol. 68:471, janvier 1970, p. 473-566

SCHEMEIL (Y.), Les biens publics premiers : Babel, côté tour et côté jardin, in *Les biens publics mondiaux Un mythe légitimateur pour l'action collective*, ouvrage collectif sous la direction de CONSTANTIN (F.), L'Harmattan, Collection Logiques Politiques, France, 2002, p.101-131

SCHLEGEL (J.-L.), Un objet de polémique : l'usage du mot « nature » dans l'Eglise catholique, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collectif sous la direction de Bourg (D.) et ROCH (P.), Éditions Labor et Fides, Suisse, 2010, p.105-112

SCHMITT (T.), Fiscalité et environnement : l'impôt, la forêt et le marais, *RFFP*, n°10, juin 1985, p.49-67

SCHOETTL (J.-E.), La deuxième loi de finances rectificative pour 2001 devant le Conseil constitutionnel, *Petites affiches*, 1er-2 janvier 2001, n°1, p.8-16

SCIAMA (Y.), Le défi de l'environnement La nouvelle donne du "risque extérieur", *Science & Vie*, Hors série *Un siècle de catastrophes*, avril 2012, p.88-95

SENESE (S.), Droit à la Paix et Droits de l'Homme, in *Les droits de l'homme : universalité et renouveau 1789-1989*, Ouvrage collectif sous la direction de BRAIBANT (G.) et MARCOU (G.), L'Harmattan, collection « Logiques juridiques », France, 1990, p.195-203

SERVENAY (D.), Pour SARKOZY, l'environnement « ça commence à bien faire » [en ligne], *nouvelobs.com*, [consulté le 3 mars 2012] . <<http://rue89.nouvelobs.com/2010/03/06/salon-de-lagriculture-sarkozy-arrive-sur-la-pointe-des-pieds-141663>>

SZIRONY (A.) et STEURER (A.), EU-27 environmental protection expenditure increased to 2.25 % of GDP in 2009, Eurostat, *Statistics in focus 23/2012*, juin 2012, 12 p.

THERY (N.), Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.55-56

THIEFFRY (P.), La protection économique et financière du droit à l'environnement, in *Du droit de l'environnement au droit à l'environnement A la recherche d'un juste milieu*, ouvrage collectif sous la direction de CHAMBOREDON (A.), Éditions L'Harmattan, Paris, 2007, p.51-82

TOULEMON (R.), Article Pollution, *Encyclopædia Universalis*, Tome 18, France, 2002, p.457-482

TRÉBULLE (F. G.), Les techniques contentieuses au service de l'environnement [en ligne], [consulté le 12 novembre 2014] .
<https://www.courdecassation.fr/venements_23/colloques_activites_formation_4/2005_2033/intervention_m_trebulle_8133.html#_ftn4>

UEKÖTTER (F.), Giants without a heart ? Electric Utilities and Environmental Issues in Germany, *Annales historiques de l'électricité*, n°3, août 2005 p. 19-33

UNTERMAIER (J.), « Droit de l'homme à l'environnement et libertés publiques », *RJE*, n°4, 1978, p.329-367

UNTERMAIER (J.), La Charte de l'environnement face au droit administratif, *RJE*, n° spécial, 2005, p.145-159

UNTERMAIER (J.), Les principes du droit de l'environnement, in *Les principes en droit* ouvrage collectif sous la direction de CAUDAL (S.), Economica, Collection Études juridiques, France, 2008, p.201-220

VAN LANG (A.), La protection constitutionnelle du droit à l'environnement, in *Du droit de l'environnement au droit à l'environnement A la recherche d'un juste milieu*, ouvrage collectif sous la direction de CHAMBOREDON (A.), Éditions L'Harmattan, Paris, 2007, p.123-137

VINCENT-LEGOUX (M.-C.), L'ordre public écologique en droit interne, in *L'ordre public écologique*, ouvrage collectif sous la direction de BOUTELET (M.) et FRITZ (J.-C.), Bruylant, 2005, p.81-105

WHITE Jr (L.), Les racines historiques de notre crise écologique, in *Crise écologique, crise des valeurs ? Défis pour l'anthropologie et la spiritualité*, Ouvrage collectif sous la direction de Bourg (D.) et ROCH (P.), Éditions Labor et Fides, Suisse, 2010, p.13-24

WIEDOW (A.), La future fiscalité européenne et nationale sur l'énergie : une nouvelle révolution économique et fiscale, *Droit de l'environnement*, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.23-25

XU (X.), Portée du « droit à l'environnement » dans la Constitution, in *Du droit de l'environnement au droit à l'environnement A la recherche d'un juste milieu*, ouvrage collectif sous la direction de CHAMBOREDON (A.), Éditions L'Harmattan, Paris, 2007, p.159-164

YUAN (H.) et MILLER (S. M.), Target Controllability, Time Consistency and TINBERGEN Rule [en ligne], résultat d'une étude dans le cadre du projet "Recherche théorique et empirique sur les règles de la politique économique chinoise dans une économie de marché", octobre 2013, 67 p. [consulté le 14 octobre 2014] . <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2334342>

ZEZSCHWITZ (F. Von), Environmental Taxes in Germany, in *Taxation for Environmental Protection A Multinational Legal Study*, Ouvrage collectif sous la direction de GAINES (S.E.) et WESTIN (R.A.), Quorum Books, p.65-119

ZOU (X.), Nouveau regard sur le délit environnemental, in *Du droit de l'environnement au droit à l'environnement A la recherche d'un juste milieu*, Ouvrage collectif sous la direction de CHAMBOREDON (A.), Éditions L'Harmattan, Paris, 2007, p.91-100

Encyclopédies et dictionnaires

BIALÈS (C.), BIALÈS (M.), LEURION (R.) et RIVAUD (J.-L.), *Dictionnaire d'économie et des faits économiques et sociaux contemporains*, Éditions Foucher, Collection La dicothèque Foucher, France, 1999

BORMANS (C.), *Dictionnaire de la pensée économique*, Jeunes Éditions, Collection Principes, France, 2000, 308 p.

Centre National des Ressources Textuelles et Lexicales, en ligne à l'adresse suivante <http://www.cnrtl.fr/>

Encyclopædia Britannica

Encyclopædia Universalis

Encyclopédie des sciences de la nature, Éditions Larousse, France, 1995, 702 p.

GAFFIOT (F.), *Dictionnaire latin français*, Hachette, France, 1934

Le Larousse des noms communs, Éditions Larousse, France, 2008

Le nouveau Petit Robert, Dictionnaires Le Robert, France, 2003

Le Petit Robert des noms propres, Dictionnaires Le Robert, 2003

Sites internet

Lien vers la base de données commune de l'AAE et de l'OCDE

<http://www2.oecd.org/ecoinst/queries/index.htm>

Site du cabinet AKOYA Consulting sur les rapports développement durable des grands groupes

<http://rapportsdeveloppementdurable.com/>

Sites de la Banque mondiale

<http://donnees.banquemondiale.org/indicateur/>

<http://web.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/TOPICS/EXTDEBTDEPT/0,,contentMDK:20260411~menuPK:528655~pagePK:64166689~piPK:64166646~theSitePK:469043,00.html>

Site du *Bund der Steuerzahler Deutschland e. V.*

<http://www.steuerzahler.de/BdSt-Portraet/1272b490/index.html>

Site des douanes

<http://www.douane.gouv.fr/articles/a11079-la-douane-missions-et-organisation>

Site d'indicateurs statistiques du journal *Les Echos*

<http://data.lesechos.fr/indicateur/pib-par-habitant.html>

Site de l'EPA

<http://www.epa.gov/airmarkt/progsregs/arp/s02.html>

Site du Forum économique mondial

<http://www.weforum.org/issues/global-competitiveness>

Sites de la République française

<http://www.legifrance.gouv.fr/>

<http://www.vie-publique.fr/>

<http://www.territoires.gouv.fr/le-plan-de-renovation-energetique-de-l-habitat>

Site des rapports du GIEC

http://www.ipcc.ch/home_languages_main_french.shtml

Site de Greenpeace

<http://www.greenpeace.org/international/en/>

Site du système d'indicateurs de développement durable MONET, développé au sein de la Confédération suisse

<http://www.bfs.admin.ch/bfs/portal/fr/index/themen/21/02/01.html>

site de l'Organisation internationale de normalisation

<http://www.iso.org/iso/fr/home/standards/management-standards/iso14000.htm>

Site de l'organisation Unitaid

<http://www.unitaid.eu/fr/fonctionnement/financements-innovants>

Site de l'association ORSE sur le reporting des entreprises

http://www.reportingrse.org/reporting_rse-p-1.html

Site du WWF

<http://wwf.panda.org/>

Divers

Corruption : la France 22ème du classement mondial 2013 [en ligne], *Le Point*, 3 décembre

2013 [consulté le 10 janvier 2014] .<http://www.lepoint.fr/monde/corruption-la-france-22e-du-classement-mondial-2013-03-12-2013-1764370_24.php>

Le gouvernement reporte sine die la taxe carbone [en ligne], *Le Figaro.fr*, 23 mars 2010, [consulté le 23 mars 2010] . <<http://www.lefigaro.fr/impots/2010/03/23/05003-20100323ARTFIG00518-le-gouvernement-abandonne-la-taxe-carbone-.php>>

Le Monde.fr, 24 avril 2014, Washington se positionne dans le différend sur les îles Senkaku-Diaoyu [en ligne], [consulté le 24 avril 2014].<http://www.lemonde.fr/japon/article/2014/04/24/les-iles-senkaku-diaoyu-couvertes-par-le-traite-de-defense-japon-États-unis_4406159_1492975.html>

AGUILA (Y.), Le juge administratif et le droit communautaire de l'environnement, Séminaire de l'Association des Conseils d'État et des juridictions administratives suprêmes de l'Union européenne, Bruxelles, 28 janvier 2008, 12 p.

Discours du 11 décembre 1974 de réception du prix Nobel par Friedrich August Von HAYEK, disponible en ligne à l'adresse suivante : http://www.nobelprize.org/nobel_prizes/economic-sciences/laureates/1974/hayek-lecture.html

Discours du Président de la République François HOLLANDE à l'occasion de la Conférence environnementale du 14 septembre 2012, disponible en ligne à l'adresse suivante : <http://www.elysee.fr/declarations/article/discours-du-president-de-la-republique-a-l-occasion-de-la-conference-environnementale/>

KOSCIUSKO-MORIZET (N.), La « Taxe Cambridge » : avenir de la fiscalité environnementale [interview en ligne de juin 2006] . [consulté le 3 octobre 2013] <<http://energie.sia-partners.com/20060619/la-taxe-cambridge-avenir-de-la-fiscalite-environnementale-interview-de-nathalie-kosciusko-morizet-deputee-ump-et-membre-de-la-mission-dinformation-sur-leffet-de-serre/>>

Discours de László KOVÁCS, Commissaire européen chargé de la fiscalité et de l'union douanière à l'occasion d'une conférence intitulée « What taxation for a low carbon economy ? » qui s'est tenue à Bruxelles le 30 novembre 2009, disponible en ligne à l'adresse

suivante : http://europa.eu/rapid/press-release_SPEECH-09-566_fr.htm?locale=en

Ministère de l'Écologie, du Développement durable et de l'Énergie, *Guide de la pollution de l'air intérieur* [en ligne], [consulté le 20 novembre 2014] . <http://www.developpement-durable.gouv.fr/IMG/pdf/DGALN_Guide_Pollution_Air_interieur_0409.pdf>

OBAMA (B.), Discours de campagne à Lansing dans le Michigan [en ligne], 4 août 2008, [consulté le 10 avril 2014] . <http://dotearth.blogs.nytimes.com/2008/08/05/the-obama-energy-speech-annotated/?_r=0>

Discours de Nicolas SARKOZY, alors président de l'UMP, lors de la Convention sur l'agriculture et le monde rural, prononcé le 18 octobre 2006, disponible en ligne à l'adresse suivante : http://www.u-m-p.org/sites/default/files/fichiers_joints/dates_cles/discours_nicolas_sarkozy_18.pdf

Discours du Président de la République Nicolas SARKOZY prononcé le 25 octobre 2007 en clôture du Grenelle de l'environnement, disponible en ligne <<http://discours.vie-publique.fr/notices/077003284.html>>

SAUVÉ (J.-M.) et GUIHAL (D.), Conclusions sur le Séminaire des juridictions administratives suprêmes de l'Union européenne sur « Le juge administratif et le droit communautaire de l'environnement », Bruxelles, 28 janvier 2008, 9 p.

SAUVÉ (J.-M.) et PARIS (T.), La démocratie environnementale aujourd'hui, Conférence inaugurale du cycle 2011-2012 des Conférences du Conseil d'État, 17 novembre 2010, 9 p.

TRUMAN (H. S.), 20 janvier 1949, Inaugural Address [en ligne], [consulté le 3 octobre 2013] . <http://avalon.law.yale.edu/20th_century/truman.asp>

TRUMAN (H. S.), 8 janvier 1951, State of the Union Address [en ligne], in *State of the Union Addresses by Harry S. TRUMAN*, Electronic Classics Series Publication, [consulté le 3

octobre

2013]

<<http://www2.hn.psu.edu/faculty/jmanis/poldocs/uspressu/suaddress Truman.pdf>>

Index des textes¹⁰⁰²

Textes internationaux

- 22 juil. 1944 : Accords de Bretton Woods, disponibles en ligne à l'adresse suivante:
<http://www.teamlaw.org/BWAgreements.pdf> : **462**
- 7 déc. 1944 : Convention de Chicago relative à l'aviation civile internationale, JORF du 3 juin 1947, p.5091 et suivantes (Décret n°47-974) : **463**
- 26 juin 1945 : Charte des Nations Unies, disponible en ligne à l'adresse suivante :
<http://www.un.org/fr/documents/charter/> : **168**
- 2 déc. 1946 : Convention internationale pour la réglementation de la chasse à la baleine conclue à Washington, traduction publiée au JORF du 7 janvier 1949, p.312 et suivantes (Décret n°48-2044) : **226**
- 29 juil. 1960 : Convention de Paris sur la responsabilité civile dans le domaine de l'énergie nucléaire, publiée au JORF du 11 février 1969, p.1583 et suivantes (Décret n°69-154) : **10**
- 31 janv. 1963 : Convention de Bruxelles complémentaire à la Convention de Paris du 29 juillet 1960 sur la responsabilité civile dans le domaine de l'énergie nucléaire, publiée au JORF du 27 mars 1975, p.3284 et suivantes (Décret n°75-196) : **10**
- 16 juin 1972 : Déclaration de Stockholm, disponible en ligne à l'adresse suivante :
http://www.diplomatie.gouv.fr/fr/sites/odyssee-developpement-durable/files/1/Declaration_finale_conference_stockholm_1972.pdf : **128, 138, 215, 218, 319, 532**
- 29 déc. 1972 : Convention de Londres sur la prévention de la pollution des mers résultant de l'immersion de déchets, JORF du 14 octobre 1977, p.4976 et suivantes (Décret

¹⁰⁰²Les numéros renvoient aux paragraphes.

n°77-1145) : **79**

10 déc. 1982 : Convention des Nations Unies sur le droit de la mer, signée à Montego Bay, JORF du 7 septembre 1996, p.13307 et suivantes (Décret n°96-774) : **319**

4 déc. 1986 : Déclaration sur le Droit au développement, Résolution de l'Assemblée Générale de l'Organisation des Nations Unies, 97ème séance plénière, A/RES/41/128 : **160**

16 sept. 1987 : Protocole de Montréal relatif à des substances qui appauvrissent la couche d'ozone, publié au JORF du 23 février 1989, p.02492 et suivantes (Décret n°89-112) : **177**

24-25 nov. 1987: Déclaration ministérielle sur la protection de la mer du Nord, adoptée lors de la seconde conférence internationale sur la protection de la Mer du Nord, *Environmental Conservation*, volume 14, n°04, hiver 1987, p.357 et suivantes : **128, 129**

22 mars 1989 : Convention de Bâle sur le contrôle des mouvements transfrontaliers de déchets dangereux et de leur élimination, publiée au JORF du 2 septembre 1992, p.11971 et suivantes (Décret n°92-883) : **138**

30 nov. 1990 : Convention de Londres sur la préparation, la lutte et la coopération en matière de pollution par les hydrocarbures, publiée au JORF du 27 juillet 1996, p.11420 et suivantes (Décret n°96-663) : **129**

17 mars 1992 : Convention d'Helsinki sur la protection et l'utilisation des cours d'eau transfrontalières et des lacs internationaux, publiée au JORF du 13 octobre 1998, p.15469 (Décret n°98-911) : **129, 138**

2 mai 1992 : Accord sur l'Espace économique européen signé à Porto, JOCE L1 du 3 janvier 1994, p.3 et suivantes : **79, 463**

5 juin 1992 : Convention sur la diversité biologique ouverte à la signature à Rio le 5 juin

1992 (le texte fut, en réalité, adopté lors de la conférence de Nairobi le 22 mai 1992 dans le cadre du PNUE), JORF n°36 du 11 février 1995, p.2312 et suivantes (Décret n°95-140) : **226**

3-14 juin 1992: Déclaration de Rio sur l'environnement et le développement, disponible en ligne à l'adresse :

http://www.diplomatie.gouv.fr/fr/sites/odyssee-developpement-durable/files/9/Declaration_de_Rio_1992_fr.pdf : **129, 138, 173, 191**

22 sept. 1992 : Convention de Paris pour la protection du milieu marin de l'Atlantique du Nord-Est, JORF n°201 du 31 août 2000, p.13481 et suivantes (Décret n°2000-830) : **129**

21 juin 1993 : Convention de Lugano sur la responsabilité civile des dommages résultant d'activités dangereuses pour l'environnement (signée dans le cadre du Conseil de l'Europe), disponible en ligne à l'adresse suivante :

<http://conventions.coe.int/Treaty/FR/Treaties/Html/150.htm> : **79**

15 avril 1994 : Accord de Marrakech instituant l'Organisation mondiale du commerce dit "accords du GATT 1994" ou "Uruguay round", JORF n°275 du 26 novembre 1995, p.17314 et suivantes (Décret n°95-1242) : **464, 468, 469, 470, 488**

11 déc. 1997 : Protocole de Kyoto à la convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques, JORF n°75 du 31 mars 2005, p.5813 et suivantes (Décret n°2005-295) : **20,177, 212, 319, 470, 488**

25 juin 1998 : Convention d'Aarhus sur l'accès à l'information, la participation du public au processus décisionnel et l'accès à la justice en matière d'environnement, JORF n°221 du 21 septembre 2002, p.15563 et suivantes (Décret n°2002-1187) : **220, 235, 527**

19 juil. 2000 : Convention européenne du paysage, adoptée par le Comité des Ministres du Conseil de l'Europe, disponible en ligne à l'adresse suivante :

<http://www.coe.int/t/dg4/cultureheritage/heritage/landscape/Publications/Conve>

4 sept. 2002 : Déclaration de Johannesburg sur le développement durable, disponible en ligne à l'adresse suivante :

<http://www.francophonie.org/IMG/pdf/Johannesburg.pdf> : **191**

12 fév. 2004 : Protocoles portant modification de la convention du 29 juillet 1960 sur la responsabilité civile dans le domaine de l'énergie nucléaire, amendée par le protocole additionnel du 28 janvier 1964 et par le protocole du 16 novembre 1982 (Convention de Paris) et portant modification de la Convention de Bruxelles; le protocole modifiant la Convention de Paris est disponible en ligne à l'adresse suivante : <https://www.oecd-nea.org/law/joint-protocol-fr.html> : **10**

Textes communautaires

20 mars 1970 : Directive 70/220/CEE du Conseil concernant le rapprochement des législations des États membres relatives aux mesures à prendre contre la pollution de l'air par les émissions des véhicules à moteur , JOCE L 76 du 6 avril 1970, p.1 et suivantes : **359**

15 juil. 1975 : Directive 75/442/CEE du Conseil relative aux déchets, JOCE L 194 du 25 juillet 1975, p.39 et suivantes : **319**

14 juin 1985 : Accord entre les gouvernements des États de l'union économique Benelux, de la République fédérale d'Allemagne et de la République française relatif à la suppression graduelle des contrôles aux frontières communes, fait à Schengen, JORF du 5 août 1986, p.9612 et suivantes : **483**

27 juin 1985 : Directive 85/337/CEE du Conseil concernant l'évaluation des incidences de certains projets publics et privés sur l'environnement, JOCE L 175 du 5 juillet 1985, p.40 et suivantes : **422, 532**

12 avril 1989 : Déclaration des droits et libertés fondamentaux adoptée par le Parlement

européen, JOCE C 120 du 16 mai 1989, p.51 : **218**

- 13 sept. 1993 : Directive 93/76/CEE du Conseil visant à limiter les émissions de dioxyde de carbone par une amélioration de l'efficacité énergétique dite "directive SAVE", JOCE L 237, 22 septembre 1993, p.28 et suivantes : **372**
- 20 déc. 1994 : Directive 94/62/CE du Parlement européen et du Conseil relative aux emballages et aux déchets d'emballages, JOCE L 365 du 31 décembre 1994, p. 10 et suivantes : **16, 17**
- 6 mars 1996 : Communication relative aux aides « *de minimis* », JOCE C 68 du 6 mars 1996, p.9 et suivante : **475, Annexe 5**
- 7 nov. 1996 : Protocole de 1996 à la Convention de 1972 sur la prévention de la pollution des mers résultant de l'immersion de déchets, JORF n°81 du 5 avril 2006, p.5102 (Décret n°2006-401) : **79**
- 7 déc. 2000 : Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne, JOCE C 64 du 18 décembre 2000, p.1 et suivantes : **161, 173, 218, 221, 478**
- 27 janv. 2003 : Directive 2002/96/CE du Parlement européen et du Conseil relative aux déchets d'équipements électriques et électroniques, JOUE L 37 du 13 février 2003, p. 24 et suivantes : **100**
- 13 oct. 2003 : Directive 2003/87/CE du Parlement européen et du Conseil établissant un système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans la Communauté et modifiant la directive 96/61/CE du Conseil, JOUE L 275 du 25 octobre 2003, p. 32 et suivantes : **20, 245, 272, 488, 515, 518**
- 27 oct. 2003 : Directive 2003/96/CE restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité, JOCE n° L 283 du 31 octobre 2003 p.51 et suivantes : **273, 406, 480**

- 21 avril 2004 : Directive 2004/35/CE du Parlement européen et du Conseil sur la responsabilité environnementale en ce qui concerne la prévention et la réparation des dommages environnementaux, JOUE L 143 du 30 avril 2004, p. 56 et suivantes : **17, 80, 81**
- 15 fév. 2006 : Directive n°2006/11/CE du Parlement européen et du Conseil concernant la pollution causée par certaines substances dangereuses déversées dans le milieu aquatique de la Communauté, JOUE L 64 du 4 mars 2006, p.52 et suivantes : **478**
- 17 mai 2006 : Directive 2006/38/CE du Parlement européen et du Conseil modifiant la directive 1999/62/CE relative à la taxation des poids lourds pour l'utilisation de certaines infrastructures dite directive "Eurovignette", JOUE L 157 du 9 juin 2006, p.8 et suivantes : **480**
- 28 nov. 2006 : Directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, JOUE L 347 du 11 décembre 2006, p.1 et suivantes : **485**
- 12 déc. 2006 : Directive 2006/123/CE relative aux services dans le marché intérieur, JOUE L 376 du 27 décembre 2006, p.36 et suivantes : **471**
- 5 sept. 2007 : Directive 2007/46/CE du Parlement européen et du Conseil établissant un cadre pour la réception des véhicules à moteur, de leurs remorques et des systèmes, des composants et des entités techniques destinés à ces véhicules, JOUE L263 du 9 octobre 2007, p.1 et suivantes : **444**
- 13 déc. 2007 : Traité de Lisbonne, JOUE C 306 du 17 décembre 2007, p.1 et suivantes : **218, 481** (notamment)
- 1er avril 2008 : Lignes directrices de la Commission concernant les aides d'État à la protection de l'environnement, Commission européenne, (2008/C 82/01), JOUE C 82 du 1er avril 2008, p.1 et suivantes : **81, 161, 341, 475**
- 19 nov. 2008 : Directive 2008/98/CE du Parlement européen et du Conseil relative aux

déchets et abrogeant certaines directives, JOUE L 312 du 22 novembre 2008, p.3 et suivantes

- 16 déc. 2008 : Directive 2008/118/CE du Conseil relative au régime général d'accise et abrogeant la directive 92/12/CEE, JOUE L 9 du 14 janvier 2009, p.12 et suivantes : **480**
- 23 avril 2009 : Directive 2009/30/CE du Parlement européen et du Conseil modifiant la directive 98/70/CE en ce qui concerne les spécifications relatives à l'essence, au carburant diesel et aux gazoles ainsi que l'introduction d'un mécanisme permettant de surveiller et de réduire les émissions de gaz à effet de serre, modifiant la directive 1999/32/CE du Conseil en ce qui concerne les spécifications relatives aux carburants utilisés par les bateaux de navigation intérieure et abrogeant la directive 93/12/CEE, JOUE L 140 du 5 juin 2009, p. 88 et suivantes : **438**
- 6 juil. 2011 : Règlement (UE) n°691/2011 du Parlement européen et du Conseil relatif aux comptes économiques européens de l'environnement, JOUE L 192 du 22 juillet 2011, p.1 et suivantes : **306**
- 4 juil. 2012 : Directive 2012/19/UE relative aux déchets d'équipements électriques et électroniques (DEEE), JOUE L 197 du 24 juillet 2012, p.38 et suivantes : **502**
- 16 août 2012 : Règlement (UE) n °744/2012 de la Commission modifiant les annexes I et II de la directive 2002/32/CE du Parlement européen et du Conseil en ce qui concerne les teneurs maximales pour l'arsenic, le fluor, le plomb, le mercure, l'endosulfan, les dioxines, *Ambrosia* spp., le diclazuril et le lasalocide A sodium et les seuils d'intervention pour les dioxines, JOUE L 219 du 17 août 2012, p.5 et suivantes : **9**
- 18 déc. 2013 : Règlement n°1407/2013 de la Commission relatif à l'application des articles 107 et 108 du TFE aux aides *de minimis*, JOUE L 352 du 24 décembre 2013, p. 1 et suivantes : **475**

Textes étrangers

Allemagne

15 mars 1974 : Loi fédérale sur la protection contre les émissions (*Bundes-Immissionsschutzgesetz -BImSchG*) disponible en ligne à l'adresse suivante :
<http://www.gesetze-im-internet.de/bundesrecht/bimschg/gesamt.pdf> : **129**

10 déc. 1990 : Loi sur la responsabilité en matière d'environnement (*Umwelthaftungsgesetz - UmweltHG*), Journal officiel de la République fédérale d'Allemagne, partie I, page 2634 : **79**

Australie

État de Victoria

5 déc. 1989 : *A Bill to re-state, with amendments, the law relating to water in Victoria, to repeal the Dandenong Valley Authority Act 1963, the Drainage of Land Act 1975, the Geelong Waterworks and Sewerage Act 1958, the Groundwater Act 1969, the Latrobe Valley Act 1958, the Mildura Irrigation Trusts and Sunraysia Water Board Act 1958, the River Improvement Act 1958, the Sewerage Districts Act 1958, the Victorian Water and Sewerage Authorities Association Act 1981, the Water Act 1958, the West Moorabool Water Board Act 1968 and certain other Acts, to amend the Land Act 1958 and for other purposes* dit "Water Act 1989", texte n°80 de 1989, disponible en ligne à l'adresse suivante :
http://www.austlii.edu.au/au/legis/vic/consol_act/wa198983/index.html : **104**

Belgique

20 janv. 1999 : Loi visant la protection du milieu marin dans les espaces marins sous la juridiction de la Belgique, Moniteur Belge, 12 mars 1999, 2ème édition, p.8033-8052 : **17**

Canada

Province de l'Ontario

15 fév. 1994 : Charte des droits environnementaux de 1993, Lois de l'Ontario de 1993, ch. 28 : **217, 311**

Espagne

28 déc. 1963 : *Ley General Tributaria*, Loi n° 230/1963, BOE núm. 313 du 31 décembre 1963 : **529**

États-Unis

18 oct. 1972 : *Federal Water Pollution Control Act Amendments of 1972* dit *Clean Water Act*, Public Law 92-500, modifiant notamment 33 U.S.C. §1251 et suivants : **17**

7 août 1977 : *Clean Air Act Amendments of 1977* (Amendements au *Clean Air Act* de 1970), Public Law. 95-95, modifiant notamment 42 U.S.C. §7401 et suivants : **9, 139**

18 août 1990 : *Oil Pollution Act of 1990*, Public Law 101-380, modifiant notamment 33 U.S.C. § 2701 et suivants : **17**

15 nov. 1990 : *Clean Air Act amendments of 1990*, Public Law 101-549 : **20, 319**

5 août 1997 : *Taxpayer Relief Act*, Public Law 105-34, modifiant notamment le titre 26 de l'U.S.C. : **382**

24 sept. 1998 : *NO_x State Implementation Plan Call*, EPA, texte disponible en ligne à l'adresse suivante : <http://www.epa.gov/ttn/naaqs/ozone/rto/sip/> : **536**

Code

- 26 U.S.C. §45 : **555**

Confédération suisse

19 déc. 1997 : Loi fédérale concernant une redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations, Recueil Officiel 2000, p.98 et suivantes, Recueil Systématique 641/81 : **532**

23 déc. 2011 : Loi fédérale sur la réduction des émissions de CO₂ , Recueil Officiel 2012, p.6989 et suivantes, Recueil Systématique 641/71 : **445**

30 nov. 2012 : Ordonnance sur la réduction des émissions de CO₂, Recueil Officiel 2012, p.7005 et suivantes, Recueil Systématique 641/711 : **445**

Textes nationaux

15 oct. 1810 : Décret impérial relatif aux Manufactures et Ateliers qui répandent une odeur insalubre ou incommode (Bulletin des lois 1810, tome XIII, n°323, p.397) : **8, 9**

15 avril 1829 : Loi relative à la pêche fluviale (Bulletin des lois 1829, tome X, n°286, p.225) : **8**

19 déc. 1917 : Loi relative aux établissements dangereux, insalubres ou incommodes, JO du 21 décembre 1917, p.10443 et suivantes : **9**

- 2 janv. 1959 : Ordonnance n°59-2 portant loi organique relative aux lois de finances, JORF du 3 janvier 1959, p.181 et suivantes : **114, 449**
- 16 déc. 1964 : Loi n°64-1245 relative au régime et à la répartition des eaux et à la lutte contre leur pollution , JORF du 18 décembre 1964, p.11258 et suivantes : **43, 449**
- 10 juil. 1976 : Loi n°76-629 relative à la protection de la nature, JORF du 13 juillet 1976, p.4203 et suivantes : **8**
- 19 juil. 1976 : Loi n°76-663 relative aux installations classées pour la protection de l'environnement, JORF du 20 juillet 1976, p. 4320 et suivantes : **9,178, 319**
- 29 déc. 1977 : Loi n°77-1453 accordant des garanties de procédure aux contribuables en matière fiscale et douanière, JORF du 30 décembre 1977, p.6279 et suivantes : **525**
- 17 juil. 1978 : Loi n°78-753 portant diverses mesures d'amélioration des relations avec le public et diverses dispositions d'ordre administratif, social et fiscal, JORF du 18 juillet 1978, p.2851 et suivantes : **525**
- 30 déc. 1982 : Loi n°82-1153 d'orientation des transports intérieurs, JORF du 31 décembre 1982, p.4004 et suivantes : **8**
- 7 juin 1985 : Décret n°85-582 instituant une taxe parafiscale sur la pollution atmosphérique, JORF du 9 juin 1985, p.6403 : **449**
- 14 mars 1986 : Décret n°86-549 portant création d'une taxe parafiscale sur les huiles de base au profit de l'Agence nationale pour la récupération et l'élimination des déchets, JORF du 18 mars 1986, p.4489 : **449**
- 1er déc. 1986 : Ordonnance n°86-1243 relative à la liberté des prix et de la concurrence, JORF du 9 décembre 1986, p.14773 et suivantes : **453**

- 11 mai 1990 : Décret n°90-389 instituant une taxe parafiscale sur la pollution atmosphérique, JORF n°111 du 13 mai 1990, p. 5725 et suivante : **449**
- 13 juil. 1992 : Loi n°92-946 relative à l'élimination des déchets ainsi qu'aux installations classées pour la protection de l'environnement, JORF n°162 du 14 juillet 1992, p.9461 et suivantes : **449**
- 31 déc. 1992 : Loi n°92-1444 relative à la lutte contre le bruit, JORF n°1 du 1er janvier 1993, p.14 et suivantes : **449**
- 2 fév. 1995 : Loi n° 95-101 relative au renforcement de la protection de l'environnement dite "loi Barnier", JORF n°29 du 3 février 1995, p.1840 et suivantes : **79, 139, 142, 155, 187, 188, 449**
- 10 juin 1996 : Arrêté relatif à l'interdiction d'emploi des brasures contenant des additions de plomb dans les installations fixes de production, de traitement et de distribution d'eaux destinées à la consommation humaine, JORF du 15 août 1996 p.12390 : **359**
- 20 juil. 1998 : Décret n°98-638 relatif à la prise en compte des exigences liées à l'environnement dans la conception et la fabrication des emballages, JORF n°170 du 25 juillet 1998 p. 11394 et suivantes : **16**
- 24 déc. 1998 : Arrêté relatif à l'interdiction de mettre sur le marché des thermomètres à mercure destinés à mesurer la température interne de l'homme, JORF n°303 du 31 décembre 1998, p.20169 : **359**
- 30 déc. 1998 : Loi n° 98-1266 de finances pour 1999, JORF n°303 du 31 décembre 1998, p.20050 et suivantes : **449**
- 29 déc. 1999 : Loi n°99-1140 de financement de la sécurité sociale pour 2000, JORF n°302 du 30 décembre 1999, p.19706 et suivantes : **450**
- 30 déc. 1999 : Loi n°99-1972 de finances pour 2000, JORF n°303 du 31 décembre 1999,

p.19914 et suivantes : **301**

11 mai 2000 : Décret n° 2000-404 relatif au rapport annuel sur le prix et la qualité du service public d'élimination des déchets, JORF n°112 du 14 mai 2000, p.7265 et suivante : **298**

6 déc. 2000 : Programme National d'Amélioration de l'Efficacité Énergétique (PNAEE) adopté par le Gouvernement¹⁰⁰³ : **372**

30 déc. 2000 : Loi n°2000-1453 de finances rectificative pour 2000, JORF n°303 du 31 décembre 2000, p.21172 et suivantes : **243, 246, 450**

6 juin 2001 : Décret n°2001-495 pris pour l'application de l'article 10 de la loi n° 2000-321 du 12 avril 2000 et relatif à la transparence financière des aides octroyées par les personnes publiques, JORF n°133 du 10 juin 2001, p.9248 : **21**

1er août 2001 : Loi organique n°2001-692 relative aux lois de finances dite "LOLF", JORF n°177 du 2 août 2001, p. 12480 et suivantes : **14, 113, 422**

30 déc. 2003 : Loi n°2003-1312 de finances rectificative pour 2003, JORF n°302 du 31 décembre 2003, p.22594 et suivantes : **114, 451**

8 juil. 2004 : Circulaire n°2004-110 du 8 juillet 2004, NOR : MENE0400752C : **527**

juil. 2004 : Plan Climat 2004, disponible en ligne à l'adresse suivante :
<http://www.developpement-durable.gouv.fr/IMG/ecologie/pdf/PLAN-CLIMAT-2004-2.pdf> : **372**

30 déc. 2004 : Loi n°2004-1484 de finances pour 2005, JORF n°304 du 31 décembre 2004, p.22459 et suivantes : **450**

30 déc. 2005 : Loi n°2005-1720 de finances rectificative pour 2005, JORF n°304 du 31

¹⁰⁰³Cf. BESSON (J.), Avis présenté au nom de la Commission des Affaires économiques et du Plan sur le projet de loi de finances pour 2002, adopté par l'Assemblée nationale, Sénat, tome IV Energie, session 2001-2002, p.38

décembre 2005, p. 20654 et suivantes : **177**

5 janv. 2006 : Loi n°2006-10 relative à la sécurité et au développement des transports, JORF n°5 du 6 janvier 2006, p.217 et suivantes : **457**

24 déc. 2007 : Loi n°2007-1822 de finances pour 2008, JORF n°300 du 27 décembre 2007, p.21211 et suivantes : **450**

30 déc. 2006 : Loi n°2006-1772 sur l'eau et les milieux aquatiques dite loi LEMA, JORF n°303 du 31 décembre 2006, p. 20285 et suivantes : **14, 451**

1er août 2008 : Loi n°2008-757 relative à la responsabilité environnementale et à diverses dispositions d'adaptation au droit communautaire dans le domaine de l'environnement, JORF n°0179 du 2 août 2008 page 12361 et suivantes : **17**

27 déc. 2008 : Loi n°2008-1425 de finances pour 2009, JORF n°302 du 28 décembre 2008, p.20224 et suivantes : **450, 457**

3 août 2009 : Loi n°2009-967 de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement dite "Grenelle 1", JORF n°179 du 5 août 2009, p.13031 et suivantes : **272, 298, 335, 372, 432**

12 juil. 2010 : Loi n°2010-788 portant engagement national pour l'environnement dite "Grenelle 2", JORF n°160 du 13 juillet 2010 page 12905 et suivantes : **335, 372**

29 déc. 2010 : Loi n°2010-1657 de finances pour 2011, JORF n°302 du 30 décembre 2010, p.23033 et suivantes : **444**

29 déc. 2010 : Loi n°2010-1658 de finances rectificative pour 2010, JORF n°302 du 30 décembre 2010, p.23127 et suivantes : **302**

11 juil. 2011 : Décret n°2011-829 relatif au bilan des émissions de gaz à effet de serre et au plan climat-énergie territorial, JORF n°160 du 12 juillet 2011, p.12055 et

suivantes : **179**

28 déc. 2011 : Loi n°2011-1977 de finances pour 2012, JORF n°301 du 29 décembre 2011, p.22441 et suivantes : **177, 335**

27 mars 2012 : Circulaire n°12-013 relative à la TGAP, Bulletin officiel des Douanes n° 6926 du 28 mars 2012, 256 p. : **451**

29 déc. 2012 : Loi n°2012-1509 de finances pour 2013, JORF n°304 du 30 décembre 2012, p.20859 et suivantes : **248**

9 avril 2013 : Circulaire « TGAP » du ministère de l'économie et des finances (NOR : BUDD1307144C), 178 p., disponible en ligne à l'adresse suivante : <http://www.ineris.fr/gesdoc/aida/c090413.pdf> : **451**

24 juil. 2013 : Note de service n°2013-111 (NOR : MENE1320526N); BO de l'Education nationale n°31 du 29 août 2013 : **527**

30 oct. 2013 : Décret n°2013-971 modifiant le décret n°2007-1873 du 26 décembre 2007 instituant une aide à l'acquisition des véhicules propres, JORF n°254 du 31 octobre 2013, p. 17728 et suivantes : **248, 549**

29 déc. 2013 : Loi n°2013-1278 de finances pour 2014, JORF n°303 du 30 décembre 2013, p.21829 et suivantes : **437, 450, 517**

29 déc. 2013 : Loi n°2013-1279 de finances rectificative pour 2013, JORF n°303 du 30 décembre 2013, p.21910 et suivantes : **450**

29 déc. 2013 : Arrêté du 29 décembre 2013 pris pour l'application de l'article 200 *quater* du code général des impôts relatif au crédit d'impôt sur le revenu en faveur des dépenses d'équipement de l'habitation principale au titre des économies d'énergie et du développement durable, JORF n°304 du 31 décembre 2013, p.22436 et suivante : **301**

10 avril 2014 : Circulaire « TGAP » du ministère de l'économie et des finances (NOR : FCPD1408597C), 190 p., disponible en ligne à l'adresse suivante : http://www.ineris.fr/aida/consultation_document/30513 : **451**

8 août 2014 : Loi n°2014-891 de finances rectificative pour 2014, JORF n°183 du 9 août 2014, p.13328 et suivantes : **507**

29 déc. 2014 : Loi n°2014-1654 de finances pour 2015, JORF n°301 du 30 décembre 2014, p.22828 et suivantes : **301, 437, 485, 497, 534**

30 déc. 2014 : Décret n°2014-1672 instituant une aide à l'acquisition ou à la location des véhicules peu polluants, JORF n°302 du 31 décembre 2014, p.23308 et suivantes : **248, 549**

Code des douanes

- article 265 et suivants : **335, 343, 408, 435, 436, 437, 438, 441, Annexe 1**
- article 266 *quater* : **437**
- article 266 *quinquies* : **437**
- article 266 *quinquies* B : **437**
- article 266 *quinquies* C : **437**
- articles 266 *sexies* et suivants : **449**
- articles 269 à 283 *quinquies* : **355, 457, 507, 532**
- article 285 *sexies* : **457**

Code de l'environnement

- article L110-1 : **139, 187**
- article L124-2 : **311**
- article L125-3 : **211**
- article L211-5 : **211**
- articles L213-10 et suivants : **111, 260, 450**

- article L216-6 : **231**
- article L220-1 : **211**
- article L220-2 : **323**
- article L432-2 : **231**
- article L541-1 : **211**
- article L541-1-1 : **16**

Code général des collectivités territoriales

- article L2224-1 : **298**
- article L2224-5 : **298**
- articles L2313 et suivants : **21, 298**
- articles L2333-2 et suivants : **437**
- articles L3333-2 et suivants : **437**

Code général des impôts

- article 83 : **343**
- article 199 *undecies* B : **444**
- article 200 *quater* : **110, 301, 517**
- article 200 *quaterdecies* I : **110**
- article 217 *undecies* : **444**
- article 279-0 *bis* : **110**
- article 298 : **435**
- article 302 *bis* K VI : **177**
- article 1010 : **436, 444**
- article 1010 *bis* : **444**
- article 1011 *bis* : **248, 297**
- article 1011 *ter* : **444**
- article 1383-0 B : **110**
- article 1521 et suivants : **298**
- article 1522 *bis* : **335**
- article 1599 *quinquies* B : **292**
- article 1609 *quater* A : **23**

- article 1609 *quatervicies* A : **23, 114, 449**
- article 1647 D : **445**

Code pénal

- article R623-2 : **351**

Code de la santé publique

- article R1334-30 et suivants : **351**

Code de l'urbanisme

- articles L331-1 et suivants : **302**
- articles R331-1 et suivants : **302**

Code de la voirie routière

- article L122-4 : **23**

Textes divers

29 avril 1961 : Manifeste de Morges fondant le WWF, disponible en ligne à l'adresse
http://wwf.panda.org/who_we_are/history/ : **6**

24 mai 1972 : Recommandation de l'OCDE sur les « Principes directeurs relatifs aux aspects économiques des politiques de l'Environnement sur le plan international » : **48, 74-76** (notamment)

14 nov. 1974 : Recommandation de l'OCDE sur la mise en œuvre du principe pollueur-payeur : **74, 91**

25 juin 2009 : Déclaration de l'OCDE sur la croissance verte adoptée à la Réunion du Conseil au niveau des Ministres, C/MIN(2009)5/ADD1/FINAL : **551**

1er nov. 2010 : Lignes directrices relatives à la responsabilité sociétale dite normes ISO
26000, prévisualisation disponible en ligne à l'adresse suivante :

<https://www.iso.org/obp/ui/fr/#iso:std:iso:26000:ed-1:v1:fr> : **179**

Index de jurisprudence¹⁰⁰⁴

Droit international

- 11 mars 1941 : Sentence du Tribunal arbitral canado-américain, affaire de la *Fonderie de Trail*, ONU, *Recueil des sentences arbitrales*, Tome III, p.907 et suivantes : **128, 138**
- 26 nov. 1984 : Arrêt de la CIJ, *Activités militaires et paramilitaires au Nicaragua et contre celui-ci (Nicaragua c./ États-Unis)*, rec. 1984, p.392 et suivantes : **218**
- 3 juin 1985 : Arrêt de la CIJ, *Plateau continental (Jamahiriya arabe libyenne/Malte)*, rec. 1985, p. 13 et suivantes : **218**
- 9 déc. 1994 : CEDH, *López-Ostra c./ Espagne*, req. N° 16798/90 : **212, 218**
- 22 déc. 1995 : Ordonnance de la CIJ, Demande d'examen de la situation au titre du §63 de l'arrêt rendu par la Cour le 20 décembre 1974 dans l'affaire des *essais nucléaires (Nouvelle-Zélande c./ France)*, rec. p.288 et suivantes : **139**
- 8 juil. 1996 : Avis consultatif de la CIJ, *Licéité de la menace ou de l'emploi d'armes nucléaires*, rec. 1996, p.226 et suivantes : **312**
- 26 août 1997 : CEDH, *Balmer-Schafroth c./ Suisse*, req. N°22110/93 : **139**
- 25 sept. 1997 : CIJ, *Projet Gabčíkovo-Nagymaros (Hongrie c./ Slovaquie)*, rec. 1997, p.7 et suivantes : **139, 192**
- 6 nov. 1998 : ORD, *États-Unis – prohibition à l'importation de certaines crevettes et de certains produits à base de crevettes*, Différends n°58 et 61, WT/DS58/AB/R : **469**
- 30 nov. 2004 : CEDH, *Öneryildiz c./ Turquie*, req. N°48939/99 : **138, 212**

1004Les numéros renvoient aux paragraphes.

27 janv. 2009 : CEDH, *Tătar c./ Roumanie* req. N°67021/01 : **138, 212**

Union européenne

CJCE

25 janv. 1977 : *W. J. G. Bauhuis c./ État néerlandais*, Aff. 46/76, rec. 1977, p.5 et suivantes : **472**

20 fév. 1979 : *Rewe-Zentral AG c./ Bundesmonopolverwaltung für Branntwein* dite affaire "*Cassis de Dijon*", aff. 120/78, rec. 1979, p. 649 et suivantes : **474**

28 janv. 1981 : *Ministère public c./ J.A.W.M.J. Kortmann*, aff. 32/80, rec. 1981, p.253 et suivantes : **472**

30 nov. 1983 : *Procédure pénale c./ Leendert van Bennekom*, aff. 227/82, rec. 1983, p. 3885 et suivantes : **154, 474**

7 fév. 1985 : *Association de défense des brûleurs d'huiles usagées*, aff. 240/83, rec. 1985, p. 538 et suivantes : **474**

20 sept. 1988 : *Commission des Communautés européennes c./ Royaume de Danemark* dite affaire des "*bouteilles danoises*", aff. 302/86, rec. 1988, p. 4627 et suivantes : **474**

22 sept. 1988 : *Commission c./ Irlande* dite affaire "*Dundalk*", aff. 45/87, rec. 1988, p.4958 et suivantes : **474**

31 mars 1992 : *Dansk Denkavit ApS et P. Poulsen Trading ApS, soutenues par Monsanto-Searle A/S contre Skatteministeriet*, aff. C-200/90, rec. 1992, p.I- 2240 et suivantes : **485**

- 24 nov. 1993 : *Établissements Armand Mondiet SA c./ Armement Islais SARL*, aff. C-405/92, rec. 1993, p. I-6166 et suivantes : **150**
- 2 avril 1998 : *Outokumpu Oy*, aff. C-213/96, rec. 1998, p.I-1801 et suivantes : **472, 473**
- 5 mai 1998 : *Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord c./ Commission des Communautés européennes*, aff. C-180/96, rec. 1998, p.I-2269 et suivantes : **129**
- 29 juin 1999 : *Déménagements-Manutention Transport SA*, aff. C-256/97, rec. 1999, p. I-3926 et suivantes : **175**
- 15 fév. 2000 : *Commission des Communautés européennes c/ République française*, aff. C-C-34/98, rec. 2000, p. I-2028 et suivantes : **14**
- 15 fév. 2000 : *Commission des Communautés européennes c/ République française*, aff. C-169/98, rec. 2000, p. I-1052 et suivantes : **14**
- 20 nov. 2003 : *Ministre de l'Économie, des Finances et de l'Industrie c./ Gemo SA*, aff. C-126/01, rec. 2003, p. I-13806 et suivantes : **80**
- 5 fév. 2004 : *Commission des Communautés européennes c./ République italienne*, aff. C-270/02, rec. 2004, p. I-1561 : **474**
- 7 sept. 2004 : *Paul Van de Walle, Daniel Laurent, Thierry Mersch et Texaco Belgium SA*, aff. C-1/03, rec. 2004, p. I-7632 et suivantes : **319**
- 2 déc. 2004 : *Commission des Communautés européennes c./ Royaume des Pays-Bas*, aff. C-41/02, rec. 2004, I-11397 et suivantes : **474**
- 16 déc. 2008 : *Société Arcelor Atlantique et Lorraine c./ Premier Ministre, Ministre de l'Écologie et du Développement durable, Ministre de l'Économie, des Finances et de l'Industrie*, aff. C-127/07, rec. 2008, p. I-9895 et suivantes : **245, 474**

8 sept. 2011 : *European Air Transport c./ Collège d'environnement de la Région de Bruxelles-Capitale et Région de Bruxelles-Capitale*, aff. C-120/10, rec. 2011, p. I-7865 et suivantes : **221**

TPI

11 sept. 2002 : *Pfizer Animal Health SA c./ Conseil de l'Union européenne*, aff. T-13/99, rec. 2002, p.II-3318 et suivantes : **154**

10 mars 2004 : *Malagutti-Vezinhet c./ Commission des Communautés européennes*, aff. T-177/02, rec. 2004, p. II-830 et suivantes : **154**

Conclusions des avocats généraux

Conclusions de l'avocat général GULMANN présentées le 28 septembre 1993 dans l'affaire C-405/92, *Établissements Armand Mondiet SA c./ Armement Islais SARL*, rec. 1993, p.I-6149 à I-6165 : **150**

Conclusions de l'avocat général JACOBS présentées le 30 avril 2002 dans l'affaire C-126-01, *Ministre de l'Économie, des Finances et de l'Industrie c./ Gemo SA*, rec. 2003 , p. I-13772 et suivantes : **80**

Conclusions de l'avocat général CRUZ VILLALÓN, présentées le 17 février 2011 dans l'affaire C-120/10, *European Air Transport c./ Collège d'environnement de la Région de Bruxelles-Capitale et Région de Bruxelles-Capitale*(rec. 2011, p. I-7867 et suivantes) : **221**

Droits étrangers

15 janv. 1958 : Cour de Karlsruhe, *Lüth*, BVerfGE tome 7, p.198-230 : **221**

- 19 mars 1976 : Cour fédérale d'appel pour le District de Columbia, *Ethyl corp. v. EPA*, 541 F.2d1, (DC Cir, 1976) : **139**
- 15 juin 1978 : Cour Suprême des États-Unis, *Tennessee Valley Auth. v. Hill*, 437 US 153, 180 (1978), disponible en ligne à l'adresse suivante :
<https://supreme.justia.com/cases/federal/us/437/153/case.html> : **139**
- 31 mars 1981 : Cour d'appel de Fukuoka, *Hanreijiho*, n°999, p.33 : **214**
- 12 avril 1985 : Cour d'appel de Nagoya, *Hanreijiho*, n°1150, p. 30 : **214**
- 31 juil. 1987 : Cour fédérale d'appel pour le District de Columbia, *Natural Resources Defense Council v./ EPA*, 824 F.2d 1211 (CD Cir., 1987), disponible en ligne à l'adresse suivante :
<https://law.resource.org/pub/us/case/reporter/F2/824/824.F2d.1211.85-1853.85-1850.85-1840.86-1160.html> : **139**
- 2 avril 2007 : Cour Suprême des États-Unis, *Massachusetts v. EPA*, 549 US 497 (2007), disponible en ligne à l'adresse suivante :
<https://supreme.justia.com/cases/federal/us/549/497/> : **319**

France

Conseil constitutionnel

- 6 oct. 1976 : Décision n°76-92 L, *Nature juridique de dispositions de la loi n° 67-1175 du 28 décembre 1967 portant réforme du régime relatif au droit de port et de navigation modifiée par l'article 64 de la loi de finances pour 1974*, JORF du 9 octobre 1976, p.5953, rec. p.59 : **23**
- 30 déc. 1977 : Décision n°77-89 DC, *Loi de finances pour 1978 et notamment ses articles 1er et 38 ainsi que l'état A annexé*, JORF du 31 décembre 1977, p.6385, rec. p.46 : **482**

- 30 déc. 1977 : Décision n°77-90 DC, *Loi de finances rectificative pour 1977 et, notamment, son article 6*, JORF du 31 décembre 1977, p.6385, rec. p.44 : **482**
- 23 juin 1982 : Décision n°82-124 L, *Nature juridique des dispositions du 1er alinéa de l'article 13 et du deuxième alinéa de l'article 14 de la loi n°64-1245 du 16 décembre 1964 relative au régime et à la réparation des eaux et à la lutte contre leur pollution*, JORF du 24 juin 1982, p.1994, rec. p.99 : **14**
- 27 juil. 1982 : Décision n°82-141 DC, *Loi sur la communication audiovisuelle*, JORF du 27 juillet 1982, p.2422, rec. p.48 : **189**
- 14 janv. 1983 : Décision n°82-152 DC, *Loi portant diverses mesures relatives à la sécurité sociale*, JORF du 15 janvier 1983, p.353, rec. p.31 : **114**
- 25 juil. 1990 : Décision n°90-277 DC, *Loi relative à la révision générale des évaluations des immeubles retenus pour la détermination des bases des impôts directs locaux*, JORF du 27 juillet 1990, p.9021, rec. p.70 : **212**
- 28 déc. 1990 : Décision n°90-285 DC, *Loi de finances pour 1991*, JORF du 30 déc. 1990, p.16609, rec. p.95 : **14**
- 28 déc. 1995 : Décision n°95-369 DC, *Loi de finances pour 1996*, JORF du 31 décembre 1995, p.19099, rec. p.257 : **242**
- 6 mars 1998 : Décision n°98-397 DC, *Loi relative au fonctionnement des conseils régionaux*, JORF du 8 mars 1998, p.3558, rec. p.186 : **242**
- 16 déc. 1999 : Décision n°99-421 DC, *Loi portant habilitation du Gouvernement à procéder, par ordonnances, à l'adoption de la partie législative de certains codes*, JORF

du 22 décembre 1999, p.19041, rec. p.136 : **528**

29 déc. 1999 : Décision n°99-424 DC, *Loi de finances pour 2000*, JORF du 31 décembre 1999, p.19991, rec. p.156 : **482**

7 déc. 2000 : Décision n°2000-435 DC, *Loi d'orientation pour l'outre-mer*, JORF du 14 décembre 2000, p.19830, rec. p.164 : **529**

28 déc. 2000 : Décision n°2000-441 DC, *Loi de finances rectificative pour 2000*, JORF du 31 décembre 2000, p. 21204, rec. p.201 : **243-246, 273, 437, 450**

27 déc. 2002 : Décision n°2002-464 DC 27, *Loi de finances pour 2003*, JORF du 31 décembre 2002, p.22103, rec. p.583 : **242, 443**

24 juil. 2003 : Décision n°2003-475 DC, *Loi portant réforme de l'élection des sénateurs*, JORF du 31 juillet 2003, p.13038, rec. p.397 : **529**

29 déc. 2003 : Décision n°2003-488 DC, *Loi de finances rectificative pour 2003*, JORF du 31 décembre 2003, p.22652, rec. p.480 : **242, 443**

29 déc. 2005 : Décision n°2005-530 DC, *Loi de finances pour 2006*, JORF du 31 décembre 2005, p.20705, rec. p.168 : **242**

19 juin 2008 : Décision n°2008-564 DC, *Loi relative aux organismes génétiquement modifiés*, JORF du 26 juin 2008, p. 10228, rec. p.313 : **212, 235**

31 déc. 2009 : Décision n°2009-599 DC, *Loi de finances pour 2010*, JORF du 31 décembre 2009, p.22995, rec. p.218 : **244, 272**

8 avril 2011 : Décision n°2011-116 QPC, *M. Michel Z et autres*, JORF du 9 avril 2011, p.6361, rec. p.183 : **212, 222**

Commentaires aux cahiers du Conseil constitutionnel

Commentaire de la décision n°2011-116 QPC du 8 avril 2011 aux Cahiers du Conseil constitutionnel [en ligne], [consulté le 20 juillet 2013] . <http://www.conseil-constitutionnel.fr/conseil-constitutionnel/root/bank/download/2011116QPCccc_116qpc.pdf>

Conseil d'État

30 juin 1939 : *Ville de Granville*, arrêt de section, rec. Lebon p.441 : **14**

29 janv. 1954 : *Institution Notre Dame du Kreisker*, arrêt d'assemblée, rec. Lebon p.64 (cf. LONG (M.), WEIL (P.), BRAIBANT (G.), DELVOLLÉ (P.) et GENEVOIS (B.), *Les grands arrêts de la jurisprudence administrative*, Éditions Dalloz, Collection Grands Arrêts, 11ème édition, France, 1996, p.503 et suivantes ; conclusions du commissaire au gouvernement TRICOT, *RPDA*, 1954, p.50-56) : **427**

28 mai 1954 : *Barel*, arrêt d'assemblée, rec. Lebon p.308 (cf LONG (M.), WEIL (P.), BRAIBANT (G.), DELVOLLÉ (P.) et GENEVOIS (B.), *Les grands arrêts de la jurisprudence administrative*, préc., p.513 et suivantes) : **525**

21 nov. 1958 : *Syndicat national des transporteurs aériens*, arrêt d'assemblée, rec. Lebon p.572 (cf DAVID (C.), FOUQUET (O.), PLAGNET (B.), RACINE (P.-F.), *Les grands arrêts de la jurisprudence fiscale*, Éditions Dalloz, Collection Grands Arrêts, 4ème édition, France, 2003, 1.9, p.17) : **23**

- 28 mai 1971 : *Ministre de l'équipement et du logement c./ Fédération de défense des personnes concernées par le projet actuellement dénommé « Ville Nouvelle Est »*, arrêt d'assemblée, rec. Lebon p.409 (cf LONG (M.), WEIL (P.), BRAIBANT (G.), DELVOLVÉ (P.) et GENEVOIS (B.), *Les grands arrêts de la jurisprudence administrative*, préc., p.647 et suivantes) : **152**
- 14 fév. 1975 : *Époux Merlin et association des habitants des quartiers de Super-la Ciotat et Ceyreste*, req. n°93132 et 93133, rec. Lebon, p.109 : **22**
- 10 avril 1992 : *SARL Hofmiller*, avis de section n°132539, rec. Lebon p.159 : **298**
- 9 avril 1993 : *M. D.*, arrêt d'assemblée, req. N°138653, rec. Lebon p.110 : **139**
- 28 juil. 1993 : *M. Pierre Bernadet*, arrêt de section, req. n°46886, rec. Lebon p.233 : **23, 260**
- 4 janv. 1995 : *Ministre de l'intérieur c./ M. Rossi*, req. n°94967, inédit au rec. Lebon : **139**
- 21 avril 1997 : *Mme Barbier*, req. n°180274, inédit au rec. Lebon : **139**
- 30 avril 1997 : *Commune de Quevillon*, req. n°159224, mentionné aux tables du rec. Lebon : **139**
- 25 sept. 1998 : *Association Greenpeace France*, arrêt de section, req. n°194348, rec. Lebon p.342 : **139**
- 11 déc. 1998 : *Association Greenpeace France et autres*, req. n°194348, 195511, 195576, 195611 et 195612, rec. Lebon p.469 : **139**

- 27 mars 2000 : *ADEME c./ SA Hydro Agri France*, req. n°197173, rec. Lebon p.131 : **449**
- 6 avril 2001 : *EDF et GDF*, req. n°217088 et 227811, mentionné aux tables du rec. Lebon : **23**
- 22 août 2002 : *SFR (3 espèces)*, req. n°245624, 245625 et 245627, inédits au rec. Lebon : **139**
- 9 oct. 2002 : *Union nationale de l'apiculture française*, req. n°233876, rec. Lebon p.330 : **139**
- 21 mars 2003 : *Syndicat intercommunal de la périphérie de Paris pour l'électricité et les réseaux (SIPPEREC)*, req. n° 189191, rec. Lebon p.144 : **23**
- 23 mai 2003 : *Communauté de communes Artois-Lys*, req. n°249995, rec. Lebon p.234 : **23**
- 7 janvier 2004 : *Mme Eliane Martin*, req. n°237395, rec. Lebon p.1 : **14**
- 16 juil. 2007 : *Syndicat national de défense de l'exercice libéral de la médecine à l'hôpital et Syndicat national de chirurgie plastique reconstructrice et esthétique*, arrêt d'assemblée, req. n°293229 et 293254, rec. Lebon p.349 : **14, 23**
- 21 mars 2008 : *Association générale des producteurs de maïs et autres*, CE juge des référés, req. n°313547 (notamment), inédit au rec. Lebon : **139**
- 3 oct. 2008 : *Commune d'Annecy*, arrêt d'assemblée, req. n°297931, rec. Lebon p.322 : **212, 235**
- 29 mai 2009 : *Syndicat national de la chirurgie plastique reconstructrice et esthétique*, req. p.450

n°318071, mentionné aux tables du rec. Lebon : **14**

7 oct. 2009 : *Société d'équipement de Tahiti et des îles*, req. n°309499, mentionné aux tables du rec. Lebon : **14**

19 juil. 2010 : *Association du quartier les Hauts de Choiseul*, req. n°328687, rec. Lebon p.333 : **319**

Tribunaux administratifs

29 avril 2005 : TA de Châlons-en-Champagne, ordonnance, *Conservatoire du patrimoine naturel, Ligue de protection des oiseaux, Fédération des conservatoires d'espaces naturels c./ Préfet de la Marne, RJ E*, n°spécial 2005, p.307-309 : **221**

Cour de cassation

27 nov. 1844 : Cour de cassation S. 1844, 1, 211, **351**

5 déc. 1978 : Chambre criminelle, *Baroum*, Bulletin de la Cour de cassation, chambre criminelle n°346 (cf PRADEL (J.) et VARINARD (A.), *Les grands arrêts du droit criminel*, Éditions Dalloz, Collection Grands Arrêts, France, 1995, p.57 et suivantes), **229**

8 mars 2005 : *Société X*, pourvoi 03-30.700, Bulletin de la Cour de cassation, 2ème chambre civile, n° 54, **14**

10 mai 2005 : *M. X*, pourvoi 04-30.094, 2ème chambre civile, non publié au Bulletin, **14**

14 juin 2007 : *M et Mme X*, pourvoi n°05-19.616, Bulletin de la Cour de cassation, 2ème chambre civile, n° 164, **18**

27 fév. 2009 : *Société Sédéa Électronique c./ Société Pace Europe*, pourvoi n°07-19.841, Bulletin de la Cour de cassation, Assemblée plénière, n°1, **219**

13 déc. 2012 : *Amicale Confédération nationale du logement et autres*, 1ère chambre civile pourvoi n°10-24.559, non publié au bulletin, **319**

Cours d'appel

24 fév. 2010 : *Amicale Confédération nationale du logement et autres*, CA Paris, req. n°09/9087, **319**

Tribunaux de grande instance

16 fév. 2009 : *M et Mme Boutin c./ SFR CEGETEL*, TGI de Carpentras, jugement n°87/2009, affaire n°08/00707, **319**

Index alphabétique¹⁰⁰⁵

A

Affectation des recettes

- critère de la fiscalité environnementale, *109, 263, 285-304, 424*
- cohérence du système fiscal, *432, 439*
- *earmarking*, *550*
- règle de la non-affectation, *Cf. Universalité*

Anthropocène, *2*

Anthropocentrisme (conception de l'environnement), *211, 363, 368, Annexe 6*

Assiette (critère de), *306-340, 379*

B

Biens publics mondiaux, *106*

Bilan coûts/avantages

- mise en œuvre des principes de prévention et de précaution, *152-155*
- contrôle du juge, *272, 273*
- bilan économique, *501, 504, 505*

Biocentrisme, *211, Annexe 6*

Bonus/malus écologique, *14, 27, 248, 297, 500, 536, 549, 554, Annexe 1*

C

COASE (théorème de), *93*

Compétitivité, *28, 153, 244, 441, 510-514, 535*

Coûts de transaction, *20, 93*

Command and Control, *9-10, 13, 19, 497, 538*

Crédit d'impôt développement durable, *110, 301, 371, 485, 517, 554, Annexe 1*

Crédit d'impôt transition énergétique, *301, 517*

Critères téléologiques, *38, 262, 265-304, 347, 423*

Croissance verte, *248, 551, 554, 555*

1005Les numéros renvoient aux paragraphes.

D

Dégradation de l'environnement

- appréciation, **374, 390-393, 399, 419, 420**
- caractéristiques, **387, 388, 403-408, 493-498**
- évaluation, **366-383**
- notion, **2, 4, 39, 177, 182, 328, 338, 359, 362, 365-373**

Démocratie environnementale, **532-534**

Dépenses fiscales environnementales

- compatibilité avec
 - le principe pollueur-payeur, **92, 109-112, 116-122**
 - la règle de non-affectation, **115, 299-301**
 - le double dividende, **544**
 - les critères *a priori* de la fiscalité environnementale, **277, 287, 296, 299-301**
- limites, **149, 507**
- notion, **14, 24, 38, 110, 132, 134, 250, 260, 300, 301, 356, 396, 406, 442, 524, 553**
- régime des aides, **161, 464, 475, 512**
- régressivité, **517**

Dépôt/consignation (systèmes de), **16, 399, 474**

Développement durable

- émergence de la notion, **160, 161**
- définition, **162-184**
- fonctions de la notion, **185-200**

Droit international (compatibilité avec le), **461-484**

Dumping "fiscalo-environnemental", **461, 485-489, 490, 512, 536**

Droit à l'environnement, **Cf. Environnement**

Droit de l'environnement, **Cf. Environnement**

Double dividende

- notion, **40, 263, 539, 540**
- critiques, **124, 541-544, 546**
- réinterprétations
 - dividende indirect, **548, 549**

- dividende supplémentaire potentiel, **550-556**

Durabilité faible/forte, *Cf. Soutenabilité faible/forte*

E

Écocentrisme, **211, 363, Annexe 6**

Écologie, **4, 25, 197, 355, 367**

Écologisme, **5, 25**

Économie

- du bien-être, **52-59, 82**
- de l'environnement, **4, 426**

Écotaxe

- taxe pigouvienne, **59, 78, 110**
- écotaxe poids lourds, **355, 445, 457, 507, 532, 534, 536, 548**

Efficiency environnementale

- définition, **38, 262, 344-364**
- détermination, **365-383**
- limites, **414-422, 428, 456, 458**

Environnement

- conceptions éthiques, **211, Annexe 6**
- définition, **310-313**
- droit à, **36, 37, 124, 159, 189, 203, 204-223, 229, 232-235, 238, 247, 251, 252**
- droit de, **4, 6, 8, 33, 36, 44, 46, 47, 73, 80, 124, 126, 137, 142, 156-158, 202-204, 239, 250-255, 313, 314, 319, 321, 323, 325, 367, 474, 478, 495**

Estoppel, **192, 218, 470**

Éthique de l'environnement, **4, 211, 363, Annexe 1**

Évaluation

- monétaire des éléments de l'environnement, **97, 98, 121**
- de l'efficacité des dispositifs fiscaux, **501, 536, 552**

Externalité

- définition, **58-65, 539, 548**
- correction des, **66-71**
- critiques, **93**
- principe pollueur-payeur (et), **72, 77, 82, 85, 91, 121, 122**

- critère de l'assiette (et), **330, 351**

F

Federal Brownfields Tax Incentive, **382**

Fiscalité-préservation, **373, 386-389, 393-399, 402, 406-410, 412, 423**

Fiscalité-sanction, **269, 373, 386-389, 393-399, 402, 404, 405, 409-411, 416, 423**

G

Génération futures, **3, 129, 161-164, 168-171, 175, 226, 187, 197, 216, 226**

H

HOTELLING (rente de), **101**

I

Impact environnemental, **422, 441, 516, 518, 536**

Impositions quasi-fiscales, **260**

Inconsistance temporelle, **30, 417, 433, 543**

Information environnementale, **39, 215, 220, 288, 311, 524-530, 535**

Instruments économiques et financiers

- définition, **13**
- typologie, **14-24**
- hiérarchie, **398-400**
- utilisation dans le cadre d'une politique économique, **536, 539, 550**

M

Marché de quotas, **19, 20, 105, 244, 273, 536**

MUNDELL (règle de), **542**

N

Non-affectation (règle de), *Cf. Universalité*

Nuisance, **134, 308, 318-319, 321-327, 348, 351, 359, 428**

O

Objectif à valeur constitutionnelle, *189, 221*

Ordre public écologique, *159, 204, 206, 223, 224-236, 237, 251-254*

P

Participation, *39, 142, 220, 221, 235, 531-534, 535*

Passager clandestin, *12, 101, 534*

Pathocentrisme, *211, Annexe 1*

Péage de transit autoroutier, *507*

Plastax, *516, 542*

Politique économique, *82, 542, 543*

Politique fiscale environnementale, *540, 545, 546*

Pollueur-payeur (principe du)

- fondement de la fiscalité environnementale, *36, 287, 291*
- limites, *73, 78-97, 100, 106, 108-121*
- notion, *48-50, 72-77, 122, 124, 126, 156, 252, 253, 449, 478*

Pollution

- notion, *321-325, 331, 332*
- pollutions diffuses, *20, 98, 142, 308, 332, 496, 536*
- transferts, *494, 499-502, 536*

Précaution (principe de), *36, 37, 46, 47, 124-127, 129, 130, 133, 134, 136-141, 144-151, 154-156, 213, 233, 235, 252, 253, 319, 325, 387, 388, 495*

Prévention (principe de), *17, 36, 37, 46, 47, 82, 120, 121, 124-134, 136-156, 213, 233, 235, 252, 253, 319, 325, 369, 372, 387, 388, 478, 495, 503*

Produit marginal privé/social net, *61, 65-69*

Q

Quotas, *Cf. Marchés*

R

Redevances

- notion, *14, 22-24, 78, 84, 119, 122, 260, 287, 288, 295, 336, 453, 472, 536, Annexe 1*
- des Agences de l'eau, *14, 111, 260, 297, 449-451, 516, Annexe 1*
- péages, *23, 355*

Réglementation environnementale, *Cf. Command and Control*

Régressivité, *509, 515-520, 536*

Reporting environnemental, *176, 179, 200*

Responsabilité environnementale, *17, 18, 68, 70, 79-81, 89, 90, 100, 129, 138, 179, 254, 369, 534*

Risque écologique, *9, 18, 98, 126, 127, 130, 133, 134, 142, 144-152, 156, 207, 319, 387, 388*

S

Soutenabilité faible/forte, *105, 175, 181, 197, 352*

Subventions environnementales, *14, 21, 69, 70, 109, 399, 464, 548*

T

Taux d'actualisation, *57, 98, 504*

Taxe d'aménagement, *302, Annexe 1*

Taxe aurifère, *292*

Taxe Cambridge, *247, 470, 489*

Taxe carbone, *273, 437, 468, 481, 485, 497, 515, 516, 518, 534, 541, 546, 552*

Taxe nationale sur les véhicules de transport de marchandises, *Cf. Écotaxe poids lourds*

Taxe pigouvienne, *Cf. Écotaxe*

TEOM, *298, 335, Annexe 1*

TIC

- TICC, *437*
- TICGN, *437, 534*
- TICPE, *278, 335, 336, 343, 406, 408, 435-438, 441, 507, 534, Annexe 1*
- TICFE, *437*

TINBERGEN (règle de), *40, 542-543*

TIPP (cf TICPE), *518, Cf. TICPE*

TVS, *436, 444, 536*

U

Universalité (principe d'), *109, 113-116, 295-298*

V

Versement pour sous-densité, *260, Annexe 1*

W

WEITZMAN (règle de), **536, 552**

Table des matières

Sommaire	p.1
Liste des abréviations et symboles	p.3
Introduction	p.7
I] Le cadre juridique de la protection de l'environnement	p.11
A) Les deux grandes approches de la protection juridique de l'environnement	p.12
B) Les différents types d'instruments économiques et financiers utilisés en matière de protection de l'environnement	p.17
II] L'utilisation de la fiscalité environnementale dans le cadre de la protection de l'environnement	p.31
A) Un état des lieux de la fiscalité environnementale	p.31
B) Une nécessaire systématisation du concept de fiscalité environnementale	p.35
1ère partie : la protection de l'environnement à l'épreuve du droit fiscal	p.43
Titre 1 : Le principe pollueur-payeur, clef de voûte de la notion de fiscalité environnementale	p.46
Chapitre 1 : Un principe d'origine économique	p.46
Section 1 : Une fiscalité instrument de correction des imperfections du marché	p.47
Sous-section 1 : L'économie du bien-être, cadre des théories d'Arthur Cecil PIGOU	p.48
	p.461

§1) Une œuvre du XIXe siècle	p.48
§2) Des ambitions limitées du point de vue environnemental	p.50
Sous-section 2 : La théorie des externalités	p.52
§1) Une cause de mauvaise allocation des ressources	p.53
§2) Des solutions adaptées à chaque situation	p.55
Section 2 : une fiscalité instrument de protection de l'environnement : le principe pollueur-payeur	p.56
Sous-section 1 : Un principe reliant l'économie et le droit : le principe pollueur-payeur originel	p.57
Sous-section 2 : Un principe transversal et protéiforme	p.60
Conclusion du chapitre 1	p.63
Chapitre 2 : Un principe peu adapté à la matière fiscale	p.65
Section 1 : Un principe peu pertinent sur le plan théorique	p.65
Sous-section 1 : Un principe inutile	p.66
§1) Un fondement inadéquat	p.66
§2) Un fondement gênant	p.68
Sous-section 2 : Un principe contestable d'un point de vue éthique	p.71
§1) L'évaluation monétaire de l'environnement dans l'équation utilitariste	p.71

§2) La reconnaissance d'un droit à polluer	p.74
Section 2 : Un principe contre-productif en pratique	p.80
Sous-section 1 : Les difficultés de mise en œuvre	p.80
§1) La compatibilité des dépenses fiscales environnementales avec une fiscalité environnementale fondée sur le principe pollueur-payeur	p.81
§2) L'articulation du principe d'universalité budgétaire avec une fiscalité environnementale fondée sur le principe pollueur-payeur	p.84
Sous-section 2 : Un principe limitant les options du législateur fiscal	p.86
Conclusion du chapitre 2	p.88
Conclusion du titre 1	p.90
Titre 2 : Les autres fondements envisageables de la fiscalité environnementale	p.92
Chapitre 1 : Les principes de prévention et de précaution consacrés en droit de l'environnement	p.92
Section 1 : Des principes dignes d'intérêt du point de vue de la recherche d'un fondement de la fiscalité environnementale	p.93
Sous-section 1 : Des champs d'application complémentaires	p.94
Sous-section 2 : Une certaine adéquation avec l'objectif incitatif de la fiscalité environnementale	p.98
Section 2 : Des principes peu opérants	p.100

Sous-section 1 : L'absence de définition unanime	p.100
§1) Des principes « <i>évanescents</i> »	p.100
§2) Des tentatives doctrinales de systématisation	p.104
Sous-section 2 : Une mise en œuvre à la portée limitée	p.107
§1) Les limites tenant à l'appréciation du risque écologique	p.108
§2) Les limites tenant au degré de gravité du dommage écologique	p.110
Conclusion du chapitre 1	p.113
Chapitre 2 : les fondements en devenir de la fiscalité environnementale	p.115
Section 1 : Une notion inconsistante : le développement durable	p.115
Sous-section 1 : Un renvoi à des concepts mal définis	p.118
§1) Des notions à géométrie variable	p.119
α) La notion de besoins	p.119
β) La notion de générations futures	p.121
§2) Une notion à la valeur juridique incertaine	p.123
Sous-section 2 : Une notion polysémique	p.125
§1) De multiples lectures possibles	p.126
α) Des lectures contextuelles	p.126

β) Des lectures subjectives	p.129
§2) Un principe surtout politique	p.133
α) Une absence de portée juridique réelle	p.134
1) La forme du développement durable : un objectif de politique publique	p.134
2) Le développement durable sur le fond : une « <i>apparence [de] droit</i> »	p.136
β) Des fonctions politiques	p.139
1) Une fonction de substitution	p.139
2) Une fonction de légitimation	p.141
Section 2 : Une notion à la portée juridique encore limitée : la "protection fondamentale" de l'environnement	p.143
Sous-section 1 : Une consécration juridique à la portée discutable	p.144
§1) Le droit à l'environnement : un droit fondamental peu effectif en pratique	p.145
α) Une incompatibilité apparemment irréductible avec le droit positif	p.146
β) Un droit au potentiel encore inexploré	p.153
§2) L'ordre public écologique, succédané du droit à l'environnement ?	p.159
α) Un potentiel limité en droit international tenant à l'évolution de la place de la protection de l'environnement	p.160
β) Un potentiel limité en droit interne tenant aux caractéristiques de la notion d'ordre public	p.162

Sous-section 2 : De multiples avantages théoriques du point de vue de la fiscalité environnementale	p.164
§1) Des notions pertinentes	p.165
α) Une légitimité sanctionnée par le droit	p.165
β) Une fonction de légitimation : quand l'éthique coïncide avec le droit	p.168
§2) La possibilité de s'affranchir en partie de certaines contraintes du droit fiscal	p.169
α) Une interprétation plus souple du principe d'égalité en matière fiscale	p.170
β) Une possibilité d'écarter l'objectif de rentabilité de l'impôt	p.176
Conclusion du chapitre 2	p.177
Conclusion du titre 2	p.179
Conclusion de la première partie	p.180
2nde partie : Le droit fiscal à l'épreuve de l'environnement	p.183
Titre 1 : La recherche d'une définition de la fiscalité environnementale	p.185
Chapitre 1 : De multiples critères potentiels	p.187
Section 1 : Les critères téléologiques	p.188
Sous-section 1 : Le critère du caractère incitatif de la mesure	p.189
§1) Les différentes approches de la notion d'incitation	p.189

α) L'incitation par le renchérissement du coût des comportements polluants	p.190
β) La finalité exprimée par le législateur	p.191
§2) Un critère insaisissable	p.194
α) Un critère peu adapté	p.194
β) Un critère difficile à mettre en œuvre	p.196
Sous-section 2 : Le critère de l'affectation des recettes	p.198
§1) Une définition problématique	p.198
α) Des approches globales de l'utilisation des instruments économiques et financiers	p.199
β) Un critère à l'objectivité douteuse	p.200
§2) Un critère à la portée limitée	p.202
α) Un critère difficile à mettre en œuvre au regard du droit budgétaire	p.202
β) Un critère contingent	p.205
Section 2 : le critère formel de l'assiette	p.208
Sous-section 1 : Une notion encore floue : la notion de pollution	p.209
§1) Une conception extensive de la notion de pollution	p.210
α) Une notion difficile à circonscrire : l'environnement	p.210
β) Une acception large de la notion juridique de pollution	p.213

§2) Une casuistique en matière de pollution	p.216
α) Une confusion des notions de pollution et de nuisance	p.216
β) L'absence d'unité conceptuelle	p.217
Sous-section 2 : Un critère peu pertinent de la fiscalité environnementale	p.219
§1) Un critère non décisif	p.219
α) Un critère délicat à mettre en œuvre	p.219
β) Un critère ne permettant pas de distinguer les dispositifs fiscaux à vocation budgétaire des dispositifs fiscaux à vocation environnementale	p.221
§2) Un critère réducteur	p.223
Conclusion du chapitre 1	p.226
Chapitre 2 : Un critère déterminant : l'efficacité de la mesure en matière de protection de l'environnement	p.229
Section 1 : Un critère pragmatique : l'efficacité environnementale	p.229
Sous-section 1 : Une définition de l'efficacité environnementale	p.230
§1) Une synthèse des problématiques environnementales du point de vue de l'étude des dispositifs juridiques de protection de l'environnement	p.230
α) La remise en cause de la dichotomie pollutions / ressources	p.231
β) L'existence de deux grandes logiques en matière de dispositifs juridiques de protection de l'environnement	p.233

§2) Une notion ambivalente : l'efficience environnementale	p.234
α) Deux définitions possibles	p.234
β) Deux définitions complémentaires	p.236
Sous-section 2 : Une mise en œuvre empreinte de pragmatisme	p.237
§1) L'évaluation scientifique de la dégradation de l'environnement	p.238
α) Une évaluation nécessaire	p.238
β) Un sujet de controverses arbitrées par le législateur	p.240
§2) L'influence des dispositifs fiscaux environnementaux sur les dégradations de l'environnement	p.243
α) Une corrélation de l'évolution de la dégradation de l'environnement et de l'évolution de l'assiette des dispositifs fiscaux environnementaux examinés	p.244
β) Un rapport de cause à effet entre l'évolution des dispositifs fiscaux et l'amélioration de la dégradation de l'environnement	p.245
Section 2 : Un critère structurant : l'efficience environnementale	p.247
Sous-section 1 : Une typologie embryonnaire des mesures fiscales environnementales ...	p.248
§1) Une distinction reposant sur des éléments contextuels	p.249
α) Un choix fondé sur les caractéristiques de la dégradation de l'environnement visée	p.249
β) Une appréciation politique de la dégradation de l'environnement visée	p.250
§2) Des implications surtout formelles	p.251

α) Un usage différent de l'instrument fiscal suivant le type de fiscalité environnementale considéré	p.252
β) Des précisions sur la place des différents types de fiscalité environnementale parmi les instruments juridiques de protection de l'environnement	p.253
Sous-section 2 : Un approfondissement du concept de fiscalité environnementale	p.254
§1) Un prolongement de la typologie fiscalité-sanction / fiscalité-préservation	p.255
α) Une distinction au caractère relatif et évolutif	p.254
β) Une distinction révélant le caractère intrinsèquement dynamique de la fiscalité environnementale	p.259
§2) Les limites du concept de fiscalité environnementale tenant au critère de l'efficience environnementale	p.261
α) Un critère dynamique <i>a posteriori</i>	p.261
β) Un critère dépendant étroitement de la volonté des décideurs politiques	p.262
Conclusion du chapitre 2	p.265
Conclusion du titre 1	p.267
Titre 2 : La mise en œuvre de la fiscalité environnementale	p.269
Chapitre 1 : Le contexte juridique	p.271
Section 1 : La mise en œuvre du concept de fiscalité environnementale en droit interne .	p.271
Sous-section 1 : La mise en cohérence du système fiscal	p.272

§1) Une mise en cohérence intervenant à plusieurs niveaux	p.273
§2) Des obstacles surtout politiques à la mise en cohérence du système fiscal	p.279
Sous-section 2 : La capacité de l'administration fiscale de mettre en œuvre la fiscalité environnementale	p.283
§1) Une capacité d'application de la fiscalité environnementale	p.283
§2) Une capacité de contrôle de l'administration	p.288
Section 2 : La mise en œuvre de la fiscalité environnementale dans le contexte international	p.291
Sous-section 1 : La compatibilité de la fiscalité environnementale avec les règles du droit international	p.292
§1) Une incompatibilité <i>a priori</i> des dispositifs fiscaux environnementaux avec les règles du droit international	p.292
§2) Des possibilités d'aménagement permettant de nuancer l'incompatibilité apparente des dispositifs fiscaux environnementaux avec les règles du commerce international	p.295
α) L'existence de clauses de réserve de compétence au profit des États membres	p.295
β) L'existence de possibilités d'harmonisation fiscale	p.304
Sous-section 2 : Les problématiques de délocalisation des pollutions	p.309
Conclusion du chapitre 1	p.314
Chapitre 2 : Le contexte matériel	p.316

Section 1 : Les conditions tenant à la dégradation de l'environnement	p.316
Sous-section 1 : Un degré de gravité et d'urgence relatif	p.317
Sous-section 2 : Une gestion des transferts de pollution	p.319
Section 2 : Les coûts pour les acteurs économiques	p.326
Sous-section 1 : L'acceptabilité des dispositions fiscales environnementales	p.327
§1) Les atteintes supposées à la compétitivité des entreprises	p.328
§2) Les effets régressifs de la fiscalité environnementale sur les ménages	p.332
Sous-section 2 : L'acceptation de la fiscalité environnementale	p.338
§1) Une information préalable des contribuables	p.339
§2) Une participation des contribuables	p.343
Conclusion du chapitre 2	p.347
Conclusion du titre 2	p.348
Conclusion de la seconde partie	p.350
Conclusion générale : Des mythes à dépasser ou les limites de la fiscalité environnementale	p.353
Annexes	p.367
Bibliographie	p.377
Index des textes	p.421

Index de jurisprudencep.441

Index alphabétiquep.453