

N° 399115

REPUBLIQUE FRANÇAISE

SAS MESSER FRANCE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M. Aurélien Caron
Rapporteur

Le Conseil d'Etat statuant au contentieux
(Section du contentieux, 9^{ème} et 10^{ème} chambres réunies)

Mme Emilie Bokdam-Tognetti
Rapporteur public

Sur le rapport de la 9^{ème} chambre
de la Section du contentieux

Séance du 19 novembre 2018

Lecture du 3 décembre 2018

Vu la procédure suivante :

Par une décision du 22 février 2017, le Conseil d'Etat, statuant au contentieux sur le pourvoi de la société Messer France, venant aux droits et obligations de la société Praxair, tendant à l'annulation de l'arrêt n° 12PA03983 du 23 février 2016 de la cour administrative d'appel de Paris relatif à sa demande de restitution, assortie des intérêts moratoires correspondants, de la contribution au service public de l'électricité (CSPE) qu'elle a acquittée au titre des années 2005 à 2009, a sursis à statuer jusqu'à ce que la Cour de justice de l'Union européenne se soit prononcée sur les questions suivantes :

1°) Lorsqu'un Etat membre n'a, après l'entrée en vigueur de la directive 2003/96/CE du 27 octobre 2003, pris, dans un premier temps, aucune disposition tendant à créer une accise sur la consommation d'électricité, mais a maintenu une imposition indirecte créée antérieurement frappant cette consommation, ainsi que des taxes locales :

- la compatibilité de l'imposition en question avec les directives 92/12/CEE du 25 février 1992 et du 27 octobre 2003 doit-elle s'apprécier au regard des conditions posées par l'article 3, paragraphe 2, de la directive du 25 février 1992 à l'existence d'une « autre imposition indirecte », à savoir la poursuite d'une ou plusieurs finalités spécifiques et le respect de certaines règles de taxation applicables à l'accise ou à la taxe sur la valeur ajoutée ?

- ou le maintien d'une « autre imposition indirecte » n'est-il possible qu'en présence de l'accise harmonisée et, enfin, dans cette hypothèse, la contribution en question pourrait-elle être regardée comme étant une telle accise, dont la compatibilité avec ces deux directives devrait alors s'apprécier au regard de l'ensemble des règles d'harmonisation qu'elles prévoient ?

2°) Une contribution assise sur la consommation d'électricité dont les recettes sont affectées à la fois au financement de dépenses liées à la production d'électricité à partir de sources renouvelables et de la cogénération et à la mise en œuvre d'une péréquation tarifaire géographique et d'une réduction du prix de l'électricité pour les ménages en situation de précarité doit-elle être regardée comme poursuivant des finalités spécifiques pour l'application des dispositions de l'article 3, paragraphe 2, de la directive du 25 février 1992, reprises à l'article 1^{er}, paragraphe 2, de la directive du 16 décembre 2008 ?

3°) Dans l'hypothèse où seules certaines des finalités poursuivies pourraient être qualifiées de spécifiques, au sens de ces dispositions, les contribuables peuvent-ils néanmoins prétendre au remboursement total de la contribution litigieuse, ou seulement à un remboursement partiel en fonction de la part, dans le total des dépenses qu'elle finance, de celles qui ne correspondraient pas à une finalité spécifique ?

4°) Dans l'hypothèse où, selon la réponse apportée aux précédentes questions, le régime de la contribution au service public de l'électricité soit, en tout ou partie, incompatible avec les règles de taxation de l'électricité prévues par le droit de l'Union, le second alinéa du paragraphe 10 de l'article 18 de la directive du 27 octobre 2003 doit-il s'interpréter en ce sens que, jusqu'au 1^{er} janvier 2009, le respect des niveaux minima de taxation prévus par cette directive constitue, parmi les règles de taxation de l'électricité prévues par le droit de l'Union, la seule obligation s'imposant à la France ?

Par un arrêt C-103/17 du 25 juillet 2018, la Cour de justice de l'Union européenne s'est prononcée sur ces questions.

Par un nouveau mémoire, un mémoire complémentaire et un mémoire aux fins de production, enregistrés les 19 septembre, 29 octobre et 14 novembre 2018 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, la société Messer France demande au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler l'arrêt de la cour administrative d'appel de Paris du 23 février 2016 ;

2°) réglant l'affaire au fond, de lui accorder la restitution de la somme de 25 829 euros correspondant à la part de la contribution au service public de l'électricité qu'elle a acquittée au titre de l'année 2009 et qui était affectée à des finalités non spécifiques au sens du droit de l'Union européenne ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 15 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Par un nouveau mémoire en défense, enregistré le 1^{er} octobre 2018 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, le ministre de l'économie et des finances conclut au rejet du pourvoi.

Par un mémoire en défense enregistré le 4 octobre 2018 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, la Commission de régulation de l'énergie conclut au rejet du pourvoi.

En application des dispositions de l'article R. 611-7 du code de justice administrative, les parties ont été informées que la décision du Conseil d'Etat était susceptible d'être fondée sur le moyen, relevé d'office, tiré de l'irrecevabilité des conclusions de la société Messer France tendant au versement d'intérêts moratoires, fondé sur l'article L. 208 du livre des procédures fiscales, alors qu'un contribuable n'est pas recevable à demander par avance au juge d'ordonner le versement de ces intérêts en l'absence de litige né et actuel entre le contribuable et le comptable public qui sera chargé de liquider d'office ces sommes en cas de décision juridictionnelle accordant un dégrèvement.

.....

Vu les autres pièces du dossier, y compris les pièces visées par la décision du Conseil d'Etat du 22 février 2017 ;

Vu :

- le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne ;
- la directive 92/12/CEE du Conseil du 25 février 1992 ;
- la directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 ;
- la directive 2008/118/CE du Conseil du 16 décembre 2008 ;
- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- la loi n° 2000-108 du 10 février 2000 ;
- la loi n° 2003-8 du 3 janvier 2003 ;
- la loi n° 2005-781 du 13 juillet 2005 ;
- la loi n° 2006-1537 du 7 décembre 2006 ;
- la loi n° 2010-1488 du 7 décembre 2010 ;
- l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne du 25 juillet 2018, *Messer France SAS contre Premier ministre* (C-103/17) ;
- le décret n° 2001-410 du 10 mai 2001 ;
- le décret n° 2004-90 du 28 janvier 2004 ;
- le code de justice administrative ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de M. Aurélien Caron, auditeur,
- les conclusions de Mme Emilie Bokdam-Tognetti, rapporteur public.

La parole ayant été donnée, avant et après les conclusions, au cabinet Briard, avocat de la société Messer France, venant aux droits et obligations de la société Praxair.

Vu la note en délibéré, enregistrée le 19 novembre 2018, présentée par la société Messer France ;

Vu la note en délibéré, enregistrée le 21 novembre 2018, présentée par la Commission de régulation de l'énergie ;

Considérant ce qui suit :

1. Par une décision n° 399115 du 22 février 2017, le Conseil d'Etat, statuant au contentieux a saisi la Cour de justice de l'Union européenne, en application de l'article 267 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, de questions, déterminantes pour la solution du litige dont il était saisi, sur la compatibilité de la contribution au service public de l'électricité (CSPE) créée par l'article 37 de la loi du 3 janvier 2003 relative aux marchés du gaz et de l'électricité et au service public de l'énergie avec le droit de l'Union européenne et a sursis à statuer sur le pourvoi de la société Messer France, venant aux droits et obligations de la société Praxair, jusqu'à ce que la Cour se soit prononcée.

Sur les années 2005 à 2008 :

2. Aux termes de l'article 18, paragraphe 10, second alinéa de la directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité : « *La République française peut appliquer une période transitoire allant jusqu'au 1^{er} janvier 2009 pour adapter son système actuel de taxation de l'électricité aux dispositions prévues dans la présente directive. Jusqu'à cette date, la moyenne du niveau global de la taxation locale actuelle de l'électricité est prise en compte pour évaluer le respect des taux minima fixés dans la présente directive* ». Aux termes de l'article 10, paragraphe 1 de la même directive : « *1. À partir du 1^{er} janvier 2004, les niveaux minima de taxation applicables à l'électricité sont fixés conformément à l'annexe I, tableau C* ».

3. Dans l'arrêt du 25 juillet 2018 par lequel elle s'est prononcée sur les questions dont le Conseil d'Etat, statuant au contentieux l'avait saisie à titre préjudiciel, la Cour de justice de l'Union européenne a dit pour droit que l'article 18, paragraphe 10, second alinéa, de la directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques doit être interprété en ce sens que, jusqu'au 1^{er} janvier 2009, le respect des niveaux minima de taxation prévus par cette directive constituait, parmi les règles de taxation prévues par le droit de l'Union, la seule obligation qui s'imposait à la République française. La Cour précise au point 59 de son arrêt que les effets de la directive 2003/96/CE sont devenus obligatoires à l'égard de la République française à compter du 1^{er} janvier 2009.

4. Il résulte de l'interprétation ainsi donnée par la Cour de justice de l'Union européenne des dispositions de l'article 18 de la directive 2003/96/CE du 27 octobre 2003 que

ces dispositions autorisaient la République française, entre le 1^{er} janvier 2004, date d'entrée en vigueur de la directive, et le 31 décembre 2008, date de la fin de la période transitoire, à maintenir son système de taxation national sur l'électricité sans l'adapter aux exigences de la directive 92/12/CEE du 25 février 1992, sous réserve que la somme de la contribution au service public de l'électricité et des taxes locales sur l'électricité alors en vigueur dépasse les niveaux minima de taxation prévus par la directive du 27 octobre 2003. Il ressort du tableau C figurant à l'annexe I de la directive que le taux minimum de taxation de l'électricité imposé par le droit de l'Union pour la période du 1^{er} janvier 2004 au 31 décembre 2008 était de 0,5 euro par mégawattheure pour la consommation professionnelle, laquelle correspondait à l'usage de l'électricité par la société Messer France. Or, le taux de la contribution unitaire pour le service public de l'électricité était fixé à 4,5 euros par mégawattheure pour les années 2005 à 2008. Par suite, le montant de la contribution au service public de l'électricité permettant à lui seul de dépasser le niveau minimum de taxation de l'électricité prévu par le droit de l'Union au cours de la période évoquée, la société requérante ne peut utilement se prévaloir, pour demander la restitution de la contribution au service public de l'électricité qu'elle a acquittée au titre des années 2005 à 2008, de la mauvaise application des directives du 25 février 1992 et du 27 octobre 2003. Ce motif de pur droit doit être substitué à celui qui a été retenu par la cour pour écarter la demande de restitution présentée par la société requérante, en tant qu'elle porte sur les années 2005 à 2008.

Sur l'année 2009 :

5. Aux termes de l'article 3 de la directive 92/12/CEE du Conseil du 25 février 1992 relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accises : « 1. La présente directive est applicable, au niveau communautaire, aux produits suivants tels que définis dans les directives y afférentes : / - les huiles minérales (...) / 2. Les produits mentionnés au paragraphe 1 peuvent faire l'objet d'autres impositions indirectes poursuivant des finalités spécifiques, à condition que ces impositions respectent les règles de taxation applicables pour les besoins des accises ou de la taxe sur la valeur ajoutée pour la détermination de la base d'imposition, le calcul, l'exigibilité et le contrôle de l'impôt. / (...) ». Aux termes de l'article 3 de la directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité : « Dans la directive 92/12/CEE, les termes «huiles minérales» et «droits d'accises», dans la mesure où ils se rapportent à des huiles minérales, couvrent tous les produits énergétiques, l'électricité et tous les impôts indirects nationaux visés respectivement à l'article 2 et à l'article 4, paragraphe 2, de la présente directive ».

6. Il résulte des dispositions combinées des directives du 25 février 1992 et du 27 octobre 2003 citées au point 5 ci-dessus que la consommation d'électricité, d'une part, doit être soumise à l'accise prévue par la directive du 25 février 1992, dans le respect des règles qu'elle pose, et, d'autre part, peut faire l'objet d'une imposition indirecte autre que l'accise si cette imposition poursuit une ou plusieurs finalités spécifiques et si elle respecte les règles de taxation de l'Union européenne applicables à l'accise ou à la taxe sur la valeur ajoutée pour la détermination de la base d'imposition, le calcul, l'exigibilité et le contrôle de l'impôt.

7. Dans l'arrêt du 25 juillet 2018 par lequel elle s'est prononcée sur les questions dont le Conseil d'Etat, statuant au contentieux l'avait saisie à titre préjudiciel, la Cour de justice de l'Union européenne a dit pour droit, d'une part, que l'article 3, paragraphe 2 de la directive 92/12/CEE du Conseil du 25 février 1992 relative au régime général, à la détention, à la

circulation et aux contrôles des produits soumis à accise doit être interprété en ce sens que l'instauration d'une autre imposition indirecte frappant l'électricité n'est pas conditionnée à la mise en œuvre d'une accise harmonisée et, d'autre part, qu'une taxe telle que la contribution au service public de l'électricité ne constituant pas une telle accise, sa conformité aux directives 92/12/CEE et 2003/96/CE doit être appréciée au regard des conditions applicables aux autres impositions indirectes poursuivant des finalités spécifiques posées par les dispositions rappelées au point 6 ci-dessus.

8. Il résulte de l'interprétation ainsi donnée par la Cour de justice de l'Union européenne que la contribution au service public de l'électricité constitue une « autre imposition indirecte » frappant l'électricité au sens du droit de l'Union européenne, dont l'instauration n'est pas conditionnée à la mise en œuvre préalable d'une accise harmonisée sur la consommation d'électricité prévue par les directives du 25 février 1992 et du 27 octobre 2003. Par suite, alors que l'accise harmonisée dénommée taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité n'a été introduite dans la législation française que par la loi du 7 décembre 2010 portant nouvelle organisation du marché de l'électricité, la contribution au service public d'électricité créée par l'article 37 de la loi du 3 janvier 2003 relative aux marchés du gaz et de l'électricité et au service public de l'énergie pouvait être maintenue après l'entrée en vigueur de la directive du 27 octobre 2003. Il résulte encore de l'interprétation donnée par la Cour de justice de l'Union européenne que la compatibilité de la contribution au service public de l'électricité avec le droit de l'Union européenne doit s'apprécier au regard de ses finalités spécifiques et du respect de certaines règles de taxation applicables à l'accise, et non de l'ensemble des règles d'harmonisation prévues par les directives du 25 février 1992 et du 27 octobre 2003.

9. Dans l'arrêt du 25 juillet 2018 mentionné ci-dessus, la Cour de justice de l'Union européenne a dit pour droit que l'article 3, paragraphe 2, de la directive 92/12/CEE du Conseil doit être interprété en ce sens qu'une taxe telle que la contribution au service public de l'électricité peut être qualifiée d'« autre imposition indirecte » si elle poursuit des finalités spécifiques, sous réserve de la vérification, par la juridiction de renvoi, du respect des règles de taxation applicables pour les accises. La Cour a jugé que la finalité environnementale que poursuit la contribution au service public de l'électricité en contribuant au financement de la production d'électricité à partir de sources d'énergie renouvelables et par cogénération, constituait une finalité spécifique. En revanche, la Cour a jugé que les finalités de cohésion territoriale et de cohésion sociale de la CSPE, telles que la péréquation tarifaire géographique et la réduction de prix de l'électricité pour les ménages en situation de précarité, et ses finalités purement administratives, notamment le financement des coûts inhérents au fonctionnement administratif d'autorités ou d'institutions publiques telles que le médiateur national de l'énergie et la Caisse des dépôts et consignations, ne constituaient pas des finalités spécifiques au sens de l'article 3, paragraphe 2, de la directive 92/12/CEE du Conseil.

10. Il résulte de l'interprétation ainsi donnée par la Cour de justice de l'Union européenne qu'en jugeant que l'intégralité du produit de la contribution au service public de l'électricité au titre de l'année 2009 était affectée à des charges de service public ayant des finalités spécifiques au sens du droit de l'Union, la cour administrative d'appel de Paris a commis une erreur de droit. Il suit de là que la société Messer France est fondée à demander l'annulation de l'arrêt qu'elle attaque en tant qu'il porte sur la demande de restitution de la contribution au service public de l'électricité qu'elle a acquittée au titre de l'année 2009.

11. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de régler dans cette mesure l'affaire au fond en application des dispositions de l'article L. 821-2 du code de justice administrative.

12. Dans le dernier état de ses écritures, la société Messer France se borne à demander la restitution de la somme de 25 829 euros, augmentée des intérêts moratoires, correspondant à la part de contribution au service public de l'électricité qu'elle a acquittée au titre de l'année 2009 et qui était selon elle affectée à des finalités non spécifiques. Elle doit être regardée comme ayant abandonné les moyens d'appel qu'elle présentait à l'appui de sa demande de restitution intégrale de la contribution acquittée au titre des années 2005 à 2009 pour un montant total de 753 040 euros. Il n'est ainsi pas contesté que la CSPE respecte les règles de taxation de l'Union européenne applicables à l'accise ou à la taxe sur la valeur ajoutée pour la détermination de la base d'imposition, le calcul, l'exigibilité et le contrôle de l'impôt.

13. Dans l'arrêt déjà mentionné du 25 juillet 2018, la Cour de justice de l'Union européenne a dit pour droit que le droit de l'Union doit être interprété en ce sens que les contribuables concernés peuvent prétendre à un remboursement partiel d'une taxe telle que la contribution au service public de l'électricité à proportion de la part des recettes tirées de cette taxe affectée à des finalités non spécifiques, à condition que cette taxe n'ait pas été répercutée par ces contribuables sur leurs propres clients, ce qu'il incombe à la juridiction de renvoi de vérifier.

14. En premier lieu, il est constant que la société requérante a acquitté la contribution au service public de l'électricité au titre de l'année 2009 en tant que consommateur final. De plus, l'administration n'établit pas qu'elle aurait répercuté cette contribution sur ses propres clients au cours de l'année en litige.

15. En second lieu, il résulte de l'interprétation donnée par la Cour de justice de l'Union européenne de l'article 3, paragraphe 2 de la directive 92/12/CEE du 25 février 1992, rappelée aux points 9 et 13 ci-dessus, que la société Messer France est fondée à demander le remboursement partiel de la contribution au service public de l'électricité, d'un montant de 59 707 euros, qu'elle a acquittée au titre de l'année 2009, à proportion de la part consacrée à des finalités autres que sa finalité environnementale, qui concerne le financement des surcoûts liés à la production d'électricité à partir de sources d'énergie renouvelables et par cogénération et doit être regardée comme la seule finalité spécifique.

16. Il ressort de la délibération de la Commission de régulation de l'énergie portant proposition relative aux charges de service public de l'électricité et à la contribution unitaire pour 2011 du 7 octobre 2010 publié par la Commission sur son site internet, d'une part, que le total des recettes de la contribution au service public de l'électricité recouvrée au titre de l'année 2009 s'établissait à 1 655,5 millions d'euros, d'autre part, que les charges à finalité environnementale constatées en 2009, qui incluent les surcoûts résultant des contrats d'achat liés à la cogénération en métropole continentale et les surcoûts résultant des contrats d'achat liés aux énergies renouvelables en métropole continentale et dans les zones non interconnectées, s'élevaient à 1 532,7 millions d'euros, soit 92,58 % du produit de la contribution au service public de l'électricité perçue au cours de la même année. Dès lors, la cotisation de CSPE acquittée par chaque redevable au titre de cette année doit être regardée comme ayant couvert à hauteur de 92,58 % des charges de service public visant une finalité spécifique au sens de l'article 3, paragraphe 2, de la directive 92/12/CEE du Conseil.

17. Il résulte de ce qui précède que la fraction restituable à la société requérante s'élève à 7,42 % de la contribution qu'elle a acquittée au titre de l'année 2009 et que le montant à restituer à la société est donc de 4 430 euros. La société Messer France est fondée à soutenir que c'est à tort que, dans cette mesure, le tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande de restitution de la contribution au service public de l'électricité.

18. Aux termes de l'article L. 208 du livre des procédures fiscales : « *Quand l'Etat est condamné à un dégrèvement d'impôt par un tribunal ou quand un dégrèvement est prononcé par l'administration à la suite d'une réclamation tendant à la réparation d'une erreur commise dans l'assiette ou le calcul des impositions, les sommes déjà perçues sont remboursées au contribuable et donnent lieu au paiement d'intérêts moratoires dont le taux est celui de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du code général des impôts. Les intérêts courent du jour du paiement. Ils ne sont pas capitalisés (...)* ». Il résulte de ces dispositions qu'en cas de remboursements effectués en raison de dégrèvements d'impôt prononcés par un tribunal, les intérêts moratoires dus au contribuable sont, conformément aux dispositions de l'article R. 208-1 du même livre, « *payés d'office en même temps que les sommes remboursées au contribuable par le comptable chargé du recouvrement des impôts* ». La société Messer France ne fait état d'aucun litige né et actuel avec le comptable compétent pour procéder au paiement des intérêts dus sur le fondement de ces dispositions. Dès lors, ses conclusions tendant au paiement de ces intérêts sont sans objet et, par suite, irrecevables.

19. Les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce qu'une somme soit mise, à ce titre, à la charge de l'Etat, qui n'est pas, pour l'essentiel, la partie perdante dans la présente instance.

DECIDE :

Article 1^{er} : L'arrêt du 23 février 2016 de la cour administrative d'appel de Paris est annulé en tant qu'il rejette les conclusions de la requête de la société Messer France tendant à la restitution de la contribution au service public de l'électricité qu'elle a acquittée au titre de l'année 2009.

Article 2 : L'Etat versera à la société Messer France une somme de 4 430 euros à titre de remboursement partiel de la contribution au service public de l'électricité qu'elle a acquittée au titre de l'année 2009.

Article 3 : Le jugement du 6 juillet 2012 du tribunal administratif de Paris est réformé en ce qu'il a de contraire à la présente décision.

Article 4 : Le surplus des conclusions du pourvoi en cassation et de la requête d'appel de la société Messer France est rejeté.

Article 5 : La présente décision sera notifiée à la société Messer France et au ministre de l'économie et des finances.

Copie en sera adressée à la Commission de régulation de l'énergie et au ministre d'Etat, ministre de la transition écologique et solidaire.

