

LA CHARTE ET L'INSTRUMENT FINANCIER ET FISCAL

Sylvie CAUDAL,
Professeur à l'Université Jean-Moulin Lyon-3

L'instrument financier et fiscal fait partie des non-dits de la Charte : à aucun moment, il n'est explicitement cité et, faute de proclamation du principe pollueur-payeur, il n'est pas non plus directement visé. Pourtant, les aspects fiscaux ont été évoqués dès les premiers travaux préparatoires, qu'il s'agisse du dossier d'information préparé lors de la consultation nationale, ou encore des débats à la Commission Coppens. Mais nulle trace n'en subsiste dans le texte adopté, ce qui n'a pas empêché un commentateur au moins d'estimer que « l'un des buts, rarement avoués, de la Charte, est de permettre la mise en place d'une vaste fiscalité écologique », entraînant une « inflation d'impôts et une instabilité juridique arbitrée par un Etat tutélaire »¹.

Qu'en est-il réellement ? Outre qu'il est plutôt difficile de déceler des buts non avoués, il est évidemment excessif, voire déplacé d'agiter le spectre d'une fiscalité écologique envahissante. Et quand bien même l'un des résultats de la Charte serait le développement de l'écofiscalité en France, il y aurait plutôt lieu de s'en réjouir. En effet, d'une part l'outil financier et fiscal permet de s'ajouter, voire de se substituer à d'autres outils (réglementaire notamment) en contribuant ainsi à une meilleure efficacité des politiques publiques environnementales. Ainsi les taxes peuvent-elles être utilisées pour renchérir et différencier le coût des produits afin de tenir compte de leur rareté et de leur impact écologique (c'est l'intégration des « coûts externes ») ; tandis que les dépenses fiscales et les aides publiques peuvent inciter à l'adoption de comportements moins polluants ou à la consommation d'écoproduits. D'autre part, ces puissants leviers ne sont pas assez utilisés pour la protection de l'environnement en France : un tel constat émane de l'OCDE², organisme qui ne peut être suspecté de vouloir renforcer l'« Etat tutélaire » !

Par conséquent, la question de fond est de savoir en quoi la Charte est susceptible de contribuer à un plus grand verdissement de l'outil financier et fiscal. Si ce dernier n'est jamais nommé, il n'en est pas moins concerné par plusieurs articles qu'il convient d'abord de recenser (I) et dont on s'efforcera ensuite d'apprécier la portée potentielle, notamment sur la jurisprudence du Conseil constitutionnel (II).

1. J.-P. Feldman, « La Charte de l'environnement et le constitutionnalisme sous la V^e République », *Cah. adm. et pol. du Ponant*, n° 11, 2004, p. 19 et 18.
2. Voir les « *Examens environnementaux de l'OCDE* », France, OCDE éd., 2005.

I. – LES PRINCIPES ET DEVOIRS CONCERNÉS

Après avoir évoqué les principaux d'entre eux (A), il faudra se demander si l'absence du principe pollueur-payeur mérite d'être critiquée (B).

A) UNE MULTIPLICITÉ APPRÉCIABLE DE FONDEMENTS POTENTIELS A DES OUTILS FINANCIERS ET FISCAUX PLUS ÉCOLOGIQUES

Si l'on reprend les articles de la Charte dans l'ordre de leur énumération, ceux qui paraissent ici le plus facilement invocables sont tout d'abord les devoirs découlant de l'article 2, et précisés aux articles 3 et 4. Le devoir général de prendre part à la préservation et à l'amélioration de l'environnement peut ainsi emprunter de multiples visages, et notamment ceux d'impôts et redevances. D'ailleurs, le ministère de la Justice a, dans une réponse au questionnaire adressé par le rapporteur de la délégation de l'Assemblée nationale pour l'Union européenne, explicitement cité le recours à la fiscalité parmi les moyens de respecter un tel devoir³. En outre, une disposition telle que celle de l'article 2 peut justifier l'affectation de taxes, en dérogation avec le principe budgétaire de non-affectation⁴. L'article 3 qui précise le devoir de prévention trouve tout naturellement des implications en matière fiscale, dès lors que l'une des finalités légitimes de la fiscalité, l'incitation, est non seulement inhérente à l'écofiscalité, mais encore explicitement admise par le Conseil constitutionnel depuis sa décision n° 2000-441 DC du 28 décembre 2000⁵. Qu'il s'agisse de taxer des comportements ou des produits polluants, ou d'inciter, par des exonérations ou des allègements fiscaux, à plus d'écocitoyenneté, l'objectif est bien toujours de prévenir les atteintes à l'environnement. Quant au devoir de réparation affirmé à l'article 4, il peut prendre plusieurs formes qui ont souvent un caractère financier : indemnisation des dommages causés, prise en charge des frais de remise en état, notamment.

Ensuite, la consécration par l'article 6 du devoir de conciliation des trois composantes – écologique, économique et sociale – du développement durable peut permettre de sérieux progrès quant à la prise en compte de la protection de l'environnement par les finances et la fiscalité en général. Car si un certain toilettage des dispositifs fiscaux les plus notoirement anti-écologiques a commencé à être opéré, si des dépenses fiscales et des aides environnementales fleurissent çà et là, un des problèmes majeurs réside dans l'écrasante majorité de telles dépenses ou aides néfastes à l'environnement. Ainsi le rapport du Conseil des impôts consacré en 2003 à ces dépenses fiscales chiffre-t-il le rapport de un à dix, soit 230 millions d'euros pour les dépenses favorables, contre 2,3 milliards pour les dépenses nuisibles⁶. Ce phénomène n'est d'ailleurs pas propre à la France : l'OCDE a estimé à 400 milliards de dollars le total des subventions

3. V. le rapport d'information sur la Charte de l'environnement et le droit européen présenté par B. Deflesselles, *JO Doc. AN* n° 1372, 21 janvier 2004, p. 49.

4. Principe dont la valeur et la portée juridiques sont variables, selon qu'il s'agit de ressources de l'Etat ou des collectivités territoriales : cf. S. Caudal, « L'écofiscalité à l'épreuve des principes financiers et fiscaux », *RFFP* n° 90, 2005, p. 35 et s.

5. Décision dans laquelle le Conseil constitutionnel admet la conciliation possible entre écofiscalité et principe d'égalité devant l'impôt : *Rec.* p. 207.

6. Conseil des impôts, « La fiscalité dérogatoire - Pour un réexamen des dépenses fiscales », 21^e rapport au président de la République, 2003, p. 140.

publiques néfastes à l'environnement versées en 2000⁷. Or il paraît évident que de tels dispositifs méconnaissent gravement la composante écologique du développement durable.

Enfin, des formules apparemment bien anodines telles que celles des articles 9 et 10 sont loin d'être dépourvues d'effets juridiques puisqu'elles offrent un ancrage constitutionnel : aux aides financières et fiscales à la recherche de techniques moins polluantes pour la première ; au financement de dépenses d'amélioration de l'environnement aux plans européen et international pour la seconde.

Toutes ces dispositions viennent donc incontestablement renforcer la légitimité constitutionnelle de la fiscalité écologique et, plus largement, d'un plus grand verdissement des finances et de la fiscalité : faut-il néanmoins déplorer l'absence du principe pollueur-payeur ?

B) UNE ABSENCE CRITIQUABLE DU PRINCIPE POLLUEUR-PAYEUR ?

La proclamation de ce principe avait pourtant été souhaitée par le chef de l'Etat dans son discours d'Orléans : plus exactement, il évoquait la consécration du « principe de responsabilité (...) selon la règle pollueur-payeur ». Mais la commission Coppens s'est divisée sur cette question : seule la seconde variante se référait explicitement au principe, même si la première variante mentionnait la nécessité « de faire contribuer chacun aux coûts de la prévention et de la réparation des atteintes à l'environnement qui pourraient résulter de son activité ou de son comportement »⁸.

Or toute référence au principe, voire à cette simple contribution financière, a disparu du projet de loi. L'exposé des motifs souligne à cet égard que l'article 4 (relatif au devoir de réparation) reconnaît « une responsabilité en matière d'environnement plus exigeante que celle fondée sur le principe « pollueur-payeur », dont la formulation ambiguë peut laisser croire à la reconnaissance d'un droit à polluer »⁹. Quant aux travaux et débats devant les assemblées, ils reprennent en général, malgré les vives critiques d'associations de protection de la nature ou de consommateurs, le même point de vue, et il n'y a guère eu que quelques parlementaires pour défendre la mention explicite du principe dans la Charte¹⁰.

Certes ce principe, d'origine économique, n'est pas une panacée. Si l'idée de départ est d'intégrer les effets externes – et notamment la consommation et la dégradation des ressources naturelles – dans les coûts économiques, il peut être entendu dans un sens plus ou moins large. Sa conception a d'ailleurs beaucoup évolué depuis la définition initiale minimale, émanant de l'OCDE en 1972, et qui consistait à prohiber les aides publiques destinées à financer les travaux de réduction de la pollution, car contraires à la doctrine du libre-échange. Il

7. Les domaines concernés étant, au tout premier rang, le secteur agricole, puis celui des pêcheries, et enfin celui des énergies.

8. Voir le texte de ces deux variantes dans le n° spécial 2003 de la *RJE*, « La Charte constitutionnelle en débat », p. 154 et 157.

9. Projet de loi constitutionnelle relatif à la Charte de l'environnement, *JO Doc. AN* n° 992, 27 juin 2003, p. 6 et 7.

10. On peut citer par exemple, à l'Assemblée nationale, l'amendement présenté par C. Caresche et les membres du groupe socialiste appartenant à la Commission des lois et tendant à rédiger ainsi le début de l'article 4 : « En application du principe pollueur-payeur, toute personne doit réparer les dommages... » ; ainsi que l'amendement présenté par G. Perrin Gaillard ou encore Y. Cochet.

s'identifie aujourd'hui à un principe d'internalisation totale des coûts – qu'il s'agisse de prévention, de réduction ou de réparation – liés à la protection de l'environnement¹¹. Pourtant, les textes ne retiennent en général qu'une définition partielle : ainsi, et même si la formule est assez large, l'article L. 110-1-II-3° du Code de l'environnement ne se réfère-t-il qu'aux mesures de prévention, de réduction et de lutte contre la pollution.

Parmi les autres critiques classiques adressées au principe se trouvent les difficultés liées à son application, lorsqu'il s'agit par exemple d'identifier précisément le pollueur. En outre, nombre de commentateurs soulignent son ambiguïté, tenant à la reconnaissance d'un droit de polluer contre rémunération.

Surtout, l'argument le plus fort utilisé tant par le Gouvernement que par la majorité des parlementaires, a été qu'il est préférable de prévenir les atteintes à l'environnement ou à défaut, de les réparer ; et que dans ce dernier cas, la formule utilisée à l'article 4 exprime une conception plus exigeante, plus large, qui inclut et dépasse le principe pollueur-payeur. Tout cela est exact et emporterait l'adhésion, à la notable exception que la mention d'une simple « contribution » à la réparation est bien moindre que l'exigence de prise en charge de la totalité des frais résultant de la pollution. Et s'il est exact que la « contribution » n'exclut pas la réparation intégrale, elle ne l'impose pas non plus. Or on voit bien l'appui qu'aurait pu apporter la constitutionnalisation du principe pollueur-payeur : par exemple pour soutenir certaines tentatives actuelles, à l'occasion du projet de loi sur l'eau, de correction des graves déséquilibres dans la répartition des redevances sur l'eau¹² ; et plus largement, pour contenir la tendance à la dérive du principe pollueur-payeur vers un principe « utilisateur-payeur »¹³, ce qui n'est pas vraiment la même chose !

Le principe pollueur-payeur est un principe « mercantile » certes, mais souvent efficace, très efficace ! En tout état de cause, la formule de l'article L. 110-1-II-3°, même dotée d'une simple valeur législative, doit absolument demeurer en l'état, car elle n'est pas englobée dans l'article 4 de la Charte.

II. – DE QUELQUES INCIDENCES POTENTIELLES EN MATIÈRE FINANCIÈRE ET FISCALE

La prospective représente un exercice délicat : on se limitera ici à envisager certaines évolutions possibles de la jurisprudence, en distinguant le cas où est en jeu une disposition financière ou fiscale favorable à l'environnement (A) et l'hypothèse inverse où c'est une disposition anti-environnementale qui est en cause (B).

A) LES DISPOSITIONS FINANCIÈRES OU FISCALES FAVORABLES À L'ENVIRONNEMENT.

On songe naturellement en premier lieu à l'hypothèse de création d'une écotaxe. De fait, dans un passé récent, plusieurs velléités en ce sens ont été, tantôt

11. V. par exemple : H. Smets, « Le principe pollueur-payeur, un principe évolutif », *Droit de l'environnement*, n° 90, 2001, p. 155.

12. V. not. S. Caudal, « Les redevances perçues par les agences de l'eau, évolutions et perspectives », *Environnement* n° 7, juillet 2005, p. 39.

13. Dérive particulièrement visible dans la loi n° 2004-338 du 21 avril 2004 transposant la directive n° 2000/60/CE du 23 octobre 2000 établissant un cadre pour une politique communautaire dans le domaine de l'eau, article premier (JO du 22 avril 2004).

brisées, durablement ou temporairement, tantôt sérieusement entravées, du fait de la non-conformité à des principes constitutionnels.

Ainsi l'application du principe d'égalité en matière fiscale tout d'abord est-elle responsable de la censure – fatale – de l'écotaxe sur l'énergie¹⁴, tandis qu'elle conduisait à de sérieuses retouches, à deux reprises, à propos de la taxe sur les courriers non adressés¹⁵. Pourtant le principe même d'une conciliation entre égalité fiscale et fiscalité écologique¹⁶ était en même temps accepté puisque le Conseil constitutionnel, reprenant le raisonnement tenu pour la fiscalité incitative dans son ensemble, admettait que « le principe d'égalité ne fait pas obstacle à ce que soient établies des impositions spécifiques ayant pour objet d'inciter les redevables à adopter des comportements conformes à des objectifs d'intérêt général, pourvu que les règles qu'il fixe à cet effet soient justifiées au regard desdits objectifs »¹⁷. La lutte contre l'effet de serre¹⁸ puis, plus largement, la protection de l'environnement¹⁹, ont été successivement reconnues comme constituant de tels objectifs... mais cela n'a nullement empêché les censures, sur le fondement d'une inadéquation entre ceux-ci et les différences de traitement instituées. Seulement, le raisonnement tenu par le Conseil constitutionnel n'apparaît pas des plus évidents : il frise parfois l'aléatoire, voire les fluctuations dans les détails²⁰.

C'est pourquoi l'entrée en vigueur de la Charte devrait, sans pour autant conduire le juge à un excès de « pointillisme », contribuer à renforcer la prise en compte des intérêts écologiques dans cette conciliation avec le principe d'égalité. Et il ne s'agit pas d'une formule rituelle dès lors que l'on constate la façon dont certaines écotaxes ont, au fil des négociations politiques et des débats parlementaires, perdu en définitive leur vocation incitative. Un exemple éclairant concerne l'an II de la TGAP, et plus spécialement, la création d'une taxe sur les préparations pour lessives. La volonté initiale était en effet de dissuader ici l'emploi de phosphates, source d'eutrophisation des rivières : mais les pressions économiques aidant, on a fini par aboutir à une taxation très faiblement modulée et visant aussi les préparations sans phosphates²¹ ! Par conséquent, lors de l'introduction d'une écotaxe, la plus grande vigilance est de rigueur.

C'est ensuite le principe de la légalité fiscale qui a représenté un écueil non négligeable pour nombre de prélèvements à vocation écologique et ce, du fait d'incertitudes liées à leur qualification juridique : qu'il s'agisse par exemple de la redevance pour atténuation des nuisances phoniques, destinée à compenser la pollution sonore des avions, ou des redevances perçues par les agences de l'eau. Nous sommes dans les deux cas en présence d'impositions²², dont les

14. CC, décision n° 2000-441 DC, préc.

15. CC, décision n° 2002-464 DC, 27 décembre 2002, *Rec.* p. 583 ; CC, décision n° 2003-488 DC, 29 décembre 2003, *Rec.* p. 486.

16. Sur la question, v. J. Lamarque, « Fiscalité écologique et fiscalité devant l'impôt : faux principes et fausse application du principe », Mélanges B. Jeanneau, *Dalloz* 2002 p. 183.

17. CC, décision n° 2002-441 DC préc., considérant 34.

18. Décision préc., considérant 35.

19. Décision n° 2002-464 DC préc., considérant 57.

20. Pour des critiques plus précises : v. S. Caudal, « Un nouvel obstacle pour l'écotaxe sur l'énergie, commentaire de l'extrait de la décision n° 2000-441 DC du 28 décembre 2000 concernant l'extension de la taxe générale sur les activités polluantes à l'énergie », *RJE* 2001, p. 215 ; « L'écofiscalité à l'épreuve des principes financiers et fiscaux », art. préc., p. 40 et s.

21. Voir les trois montants prévus (en euros), par tonne de lessive et en fonction de leur teneur en phosphates : 71,65 pour une teneur inférieure à 5 % du poids ; 79,27 pour une teneur comprise entre 5 et 30 % ; 86,90 pour une teneur supérieure à 30 % (art. 266 *nonies* 1 du Code des douanes).

22. Pour la première, v. CE, 13 novembre 1987, Syndicat national des transporteurs aériens, *Leb.* p. 355 ; pour les secondes : CC, décision n° 82-124 L, 23 juin 1982, *Rec.* p. 99.

règles relatives au taux, à l'assiette et aux modalités de recouvrement doivent être fixées par le législateur.

De ce point de vue, la Charte ne paraît pas en elle-même susceptible de bouleverser la distinction entre redevances et impositions. Elle pourrait toutefois conduire à renforcer une évolution récente de la jurisprudence du Conseil constitutionnel, qui n'est pas sans s'inspirer d'un rapport du Conseil d'Etat²³, et qui apporte un élargissement de la définition des premières : vient en effet d'être admise²⁴ la constitutionnalité de redevances – aéroportuaires en l'occurrence – pouvant entre autres faire l'objet, pour des motifs d'intérêt général, de modulations limitées tendant à réduire ou compenser des atteintes à l'environnement²⁵.

Certes il reste nécessaire, pour qu'il s'agisse toujours de redevances, qu'il y ait une proportionnalité entre la somme versée et la valeur de l'avantage résultant de l'utilisation du service, et que le produit global des redevances perçues n'excède pas le coût du service. Par ailleurs la plus grande souplesse de création de ce type de prélèvement mérite d'être nuancée, car une intervention du législateur semble toujours s'imposer : en application de la loi organique relative aux lois de finances du 1^{er} août 2001²⁶ et surtout de la Charte dont les articles 3 et 4 renvoient aux « conditions définies par la loi ». Quant au principe d'égalité, il doit toujours être respecté²⁷. En définitive, une telle évolution des redevances se situe dans la logique du principe d'intégration posé à l'article 6 de la Charte, et apporte une plus grande souplesse lors de la mise en place de prélèvements écologiques. La nécessaire intervention législative, elle, doit être approuvée dans son principe car c'est un gage de transparence et de débat démocratique ; elle serait en tout état de cause moins poussée dans son contenu que celle qui concerne les impositions.

En dehors des redevances et de la fiscalité écologiques, ce sont aussi les aides financières (et fiscales) en faveur de l'environnement qui peuvent être favorisées par la Charte, même si le principe d'égalité s'applique à nouveau.

Mais dans toutes ces hypothèses, la Charte n'impose pas non plus le recours à l'outil financier ou fiscal, lequel ne constitue qu'un moyen parmi d'autres de respecter les droits et devoirs proclamés : et les pouvoirs publics, au premier rang desquels le législateur, restent libres du choix de ces moyens. En revanche, la Charte s'avèrera peut-être plus efficace pour la censure d'une disposition financière et fiscale nuisible à l'environnement.

B) LES DISPOSITIONS FINANCIÈRES OU FISCALES ANTI-ENVIRONNEMENTALES

Dans une telle hypothèse, fréquente on l'a vu, plusieurs articles de la Charte devraient pouvoir fonder une censure : selon les cas, du Conseil constitutionnel ou, en l'absence d'écran législatif, du juge administratif. Il s'agit des devoirs de

23. CE, section du rapport et des études, « Redevances pour service rendu et redevances pour occupation du domaine public », La Documentation française, 2002 : v. not. p. 21 et s.

24. Sans d'ailleurs qu'à aucun moment la Charte n'ait été invoquée...

25. CC, décision n° 2005-513 DC du 14 avril 2005, considérants 12 et s., *JO* du 21 avril 2005, p. 6973 ; *LPA*, 6 mai 2005, p. 5, avec une note J.-E. Schoettl. V. aussi : R. Fraisse, « Les redevances pour service rendu - Tentative de clarification », *Dr. adm.*, juin 2005, p. 12.

26. Dont l'article 4 prévoit que les redevances perçues par l'Etat et créées par décret en Conseil d'Etat font l'objet d'une ratification législative.

27. Mais il s'agit cette fois du principe d'égalité devant les charges publiques.

prévention et de réparation et surtout du principe selon lequel « les politiques publiques doivent promouvoir un développement durable. A cet effet, elles concilient la protection et la mise en valeur de l'environnement, le développement économique et le progrès social ».

Les incidences juridiques de cet article 6 sont d'autant plus tangibles que le Conseil constitutionnel l'a déjà considéré comme directement applicable : c'est à propos de la loi relative à la création du registre international français qu'il a ainsi affirmé « qu'il appartient au législateur de déterminer, dans le respect du principe de conciliation posé par ces dispositions, les modalités de sa mise en œuvre »²⁸. Il reconnaît ainsi, non seulement que ce principe a valeur constitutionnelle, mais encore qu'il a même valeur juridique que les principes économiques et sociaux²⁹.

C'est au législateur qu'il appartient de préciser les modalités de cette conciliation, ce qui lui laisse une grande marge de manœuvre. Néanmoins un tel article paraît à même de fonder la censure d'une mesure financière ou fiscale anti-environnementale : et si les exemples en la matière ne sont plus légion – un certain nombre d'améliorations ayant été progressivement apportées – il en subsiste encore³⁰ et il n'est pas non plus exclu qu'il y en ait de nouveaux. Par contre, il semble plus délicat d'envisager la contribution d'un tel principe au renforcement de la finalité écologique des prélèvements ou des aides.

Dès lors qu'une meilleure adéquation de l'outil financier et fiscal à la protection de l'environnement doit être encouragée, la Charte ne peut que contribuer à en renforcer l'assise juridique. Dans une telle perspective, la création de nouvelles taxes écologiques constitue bien sûr l'une des solutions. Une autre – et non des moindres – réside dans un travail opéré à partir des mesures financières et fiscales existantes : poursuite de l'effort de toilettage, afin de supprimer tout ce qui est anti-environnemental, et réformes tendant à améliorer les diverses taxes liées à l'environnement, afin de les transformer en écotaxes (en matière énergétique notamment). Quant aux dépenses fiscales écologiques, qui semblent aujourd'hui bénéficier de vents politiques favorables, elles méritent d'être encouragées, à condition toutefois que leurs incidences environnementales soient très soigneusement et globalement pesées : sans quoi l'on risque fort de déplacer, sans véritablement supprimer, les impacts négatifs en ce domaine...

28. CC, décision n° 2005-514 DC, 28 avril 2005, considérant 37, *JO* du 4 mai 2005, p. 7702.

29. Cf. le commentaire de la décision aux *Cahiers du Conseil constitutionnel* n° 19, 2005.

30. Le problème est que l'on bute ici sur la question du contrôle exclusivement *a priori* du Conseil constitutionnel et, pour le juge administratif, sur la loi-écran.