Affaire C-833/21

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

31 décembre 2021

Juridiction de renvoi :

Audiencia Nacional (Espagne)

Date de la décision de renvoi :

14 décembre 2021

Partie requérante :

Endesa Generación S A.

Partie défenderesse :

Cour administrative économique centrale

AUDIENCIA NACIONAL (Cour centrale, Espagne)

Chambre du contentieux administratif

[OMISSIS] [formalités procédurales] [OMISSIS]

Procédure : PROCÉDURE ORDINAIRE 0001808/2019

Concernant : TAXES CÉDÉES PAR L'ÉTAT : PÉTROLE ET GAZOLE, DIVERS

ENDESA GENERACIÓN, S.A. U

[OMISSIS]

Contre : TEAC

ORDONNANCE

[OMISSIS] [composition de la juridiction de céans]

À MADRID, le quatorze décembre deux mille vingt et un.

DOCUMENT DE TRAVAIL

ANTÉCÉDENTS DU LITIGE

1.– La société Endesa Generación, S.A. Sociedad Unipersonal, a introduit une réclamation administrative auprès du Tribunal Económico Administrativo Central (tribunal économique administratif central, Espagne) (ci-après le « TEAC ») le 7 avril 2016 faisant suite à l'avis d'imposition relatif à la taxe sur le charbon, au titre de l'exercice 2013, émis à l'égard de la centrale thermique Litoral de Almería, en contestant la base imposable déterminée sur la base du pouvoir calorifique supérieur du charbon, la taxation de 268 717,98 tonnes de charbon que la société liée Carboex S. A. avait déclarées comme étant exonérées en 2011 au motif qu'elles étaient destinées à la revente et qui ont ensuite été utilisées par Endesa Generación pour la production d'électricité, la détermination des stocks comptables au 31 décembre 2012, et la conformité de la taxe sur le charbon avec la réglementation européenne s'agissant des consommations destinées à la production d'énergie électrique.

2.– Par une décision du 28 mars 2019, le TEAC a refusé de tenir compte du pouvoir calorifique inférieur du charbon pour déterminer la base d'imposition de la taxe sur le charbon, estimant que le fait de taxer des lots de charbon précédemment déclarés comme étant exonérés, car destinés à la revente, ne constituait pas une double imposition, dès lors que l'acheteur les destinait à l'autoconsommation pour la production d'électricité, celle-ci constituant le fait générateur de la taxe sur le charbon, et considérant que l'erreur dans la déclaration des stocks n'était pas démontrée, étant précisé qu'il ne s'est pas prononcé sur la conformité de la Ley 15/2012 de medidas fiscales para la sostenibilidad energética (loi 15/2012, portant mesures fiscales en vue d'une utilisation durable de l'énergie), du 27 décembre 2012 (ci-après la « loi 15/2012 »), qui a supprimé l'exonération de taxe sur le charbon pour la consommation de charbon destiné à la production d'électricité.

3.– Endesa Generación a introduit un recours contentieux-administratif devant la juridiction de céans pour contester le jugement du TEAC et a soulevé des questions identiques à celles soulevées dans le cadre de la procédure devant le TEAC, en demandant que la Cour de justice soit saisie à titre préjudiciel concernant l'article 28, paragraphe 9, de la loi 15/2012, qui a supprimé l'exonération pour la consommation de charbon destiné à la production d'électricité.

4.– Par ordonnance du 16 juillet 2021, la juridiction de céans a accepté d'entendre les parties sur l'opportunité de saisir la Cour à titre préjudiciel au sujet de la conformité de la taxe sur le charbon avec la directive 2003/96/CE du Conseil, du 27 octobre 2003, restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité, dès lors que la loi 15/2012 supprime l'exonération pour la consommation de charbon destiné à la production d'électricité.

5.– [OMISSIS] [considérations procédurales]

DOCUMENT DE TRAVAIL

MOTIFS

6.– La question litigieuse

6.1 La requérante est une entreprise dont l'activité consiste à produire de l'énergie électrique en consommant du charbon. L'acquisition du produit énergétique se fait par l'intermédiaire d'une société liée qui déclare comme étant exonérés les lots de charbon achetés qui sont destinés à la revente, étant entendu que la consommation constitue le fait générateur de la taxe. Une partie de ses stocks est vendue à des tiers et une autre partie à la requérante.

6.2 L'inspection des impôts considère que la base imposable de la taxe doit être déterminée en fonction du pouvoir calorifique supérieur, indépendamment de l'énergie effectivement utilisée pour la production d'électricité. Elle fait valoir que, dès lors que les lots exonérés au motif qu'ils sont déclarés comme étant destinés à la revente sont acquis par la requérante pour être consommés aux fins de la production d'électricité, cela implique la réalisation du fait générateur et l'exigibilité de la taxe.

En outre, un contrôle des obligations formelles du contribuable en matière de déclaration de stocks a été effectué.

6.3 Eu égard aux considérations qui précèdent, un avis d'imposition a été émis exigeant de la requérante une imposition majorée, augmentée des intérêts de retard pour les montants restant dus.

6.4 La requérante a adopté une stratégie procédurale suivant laquelle elle a demandé qu'il soit d'abord statué sur la légalité du redressement fiscal au regard de la réglementation espagnole, et fait valoir que seul le pouvoir calorifique effectivement utilisé pour la production d'électricité devait être pris en compte pour la détermination de la base imposable. Elle a rejeté la taxation des lots que la société liée avait précédemment déclarés comme étant exonérés car destinés à la revente, considérant que cela générait une double imposition. Elle a également contesté la détermination des stocks destinés à l'autoconsommation effectuée par l'inspection des impôts.

6.5 Dans l'hypothèse où ses précédents motifs d'opposition à la liquidation ne seraient pas accueillis, elle a soulevé la question de l'incompatibilité avec la directive 2003/96/CE de la taxation de la consommation de charbon destiné à la production d'électricité introduite par le législateur espagnol en 2012.

Le cadre juridique

7.– Le droit communautaire

7.1.– La directive 2003/96/CE vise à soumettre l'électricité et les produits énergétiques à une taxation minimale afin d'assurer le bon fonctionnement du marché intérieur.

DOCUMENT DE TRAVAIL

7.2.– La taxation de l'électricité est établie sur la base de la consommation finale, de sorte que l'article 14, paragraphe 1, sous a), de la directive prévoit que les États exonèrent de la taxation « les produits énergétiques et l'électricité utilisés pour produire de l'électricité et l'électricité utilisée pour maintenir la capacité de produire de l'électricité ».

7.3.– Le même paragraphe permet aux États membres de taxer ces produits pour des raisons ayant trait à la protection de l'environnement et sans avoir à respecter les niveaux minima de taxation prévus par la directive.

8.– La jurisprudence de la Cour

8.1 Dans l'arrêt du 7 mars 2018 (C-31/17, EU:C:2018:168) Cristal Union, successeur légal de Sucrerie de Toury SA/Ministre de l'Économie et de Finances, la Cour s'est prononcée sur le caractère obligatoire des exonérations prévues à l'article 14, paragraphe 1, sous a), de la directive, en indiquant :

25 Aussi, dès lors que l'article 14, paragraphe 1, de la directive 2003/96 énonce de manière limitative les exonérations obligatoires s'imposant aux États membres dans le cadre de la taxation des produits énergétiques et de l'électricité (voir arrêts du 5 juillet 2007, Fendt Italiana, C- 145/06 et C- 146/06, EU:C:2007:411, point 36, ainsi que du 4 juin 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems, C- 5/14, EU:C:2015:354, point 45), ses dispositions ne sauraient être interprétées de manière extensive, sous peine de priver la taxation harmonisée instituée par cette directive de tout effet utile.

26 Cela étant, ainsi que la Cour l'a déjà jugé, l'article 14, paragraphe 1, sous a), première phrase, de la directive 2003/96, en ce qu'il impose aux États membres l'exonération obligatoire des produits énergétiques utilisés pour produire de l'électricité, prévoit une obligation précise et inconditionnelle, de telle sorte que cette disposition confère aux particuliers le droit de s'en prévaloir directement devant les juridictions nationales (voir, en ce sens, arrêt du 17 juillet 2008, Flughafen Köln/Bonn, C- 226/07, EU:C:2008:429, points 29 à 33).

27 En outre, il y a lieu d'observer que, lorsque le législateur de l'Union a entendu permettre aux États membres de déroger à ce régime d'exonération obligatoire, il l'a prévu de manière explicite, respectivement à l'article 14, paragraphe 1, sous a), deuxième phrase, de la directive 2003/96, selon lequel ceux-ci peuvent taxer les produits énergétiques utilisés pour produire de l'électricité pour des raisons ayant trait à la protection de l'environnement, et à l'article 21, paragraphe 5, troisième alinéa, de cette directive, en vertu duquel les États membres qui exonèrent l'électricité produite par les petits producteurs d'électricité doivent taxer les produits énergétiques utilisés pour produire cette électricité.

8.2 S'agissant des conditions auxquelles la taxation doit satisfaire pour avoir une fin spécifique, comme celle de procéder de raisons de politique environnementale, l'arrêt de la Cour du 5 mars 2015 [(C-553/13, EU:C:2015:149) Statoil Fuel &

DOCUMENT DE TRAVAIL

Retail], se référant à la notion identique contenue à l'article 1er, paragraphe 2, de la directive 2008/118, précise que :

37 S'agissant de la première desdites conditions, seule visée par les questions posées, il ressort de la jurisprudence de la Cour qu'une fin spécifique au sens de l'article 1er, paragraphe 2, de la directive 2008/118 est une finalité autre que purement budgétaire (voir, par analogie, arrêts Commission/France, C- 434/97, EU:C:2000:98, point 19, ainsi que Transportes Jordi Besora, EU:C:2014:108, point 23 et jurisprudence citée).

41 Afin que l'affectation prédéterminée du produit d'une taxe frappant des produits soumis à accise permette de considérer que cette taxe poursuit une fin spécifique au sens de la même disposition, il importe que la taxe en question vise, par elle-même, à assurer la réalisation de la fin spécifique invoquée, et donc qu'il existe un lien direct entre l'utilisation des recettes de la taxe et ladite fin spécifique (voir, en ce sens, arrêt Transportes Jordi Besora, EU:C:2014:108, point 30).

42 En l'absence d'un tel mécanisme d'affectation prédéterminée des recettes, une taxe frappant des produits soumis à accise ne saurait être considérée comme poursuivant une fin spécifique au sens de l'article 1er, paragraphe 2, de la directive 2008/118 que si cette taxe est conçue, en ce qui concerne sa structure, notamment la matière imposable ou le taux d'imposition, d'une manière telle qu'elle influence le comportement des contribuables dans un sens permettant la réalisation de la fin spécifique invoquée, par exemple en taxant fortement les produits considérés afin de décourager leur consommation (voir, en ce sens, arrêt Transportes Jordi Besora, EU:C:2014:108, point 32).

9.– Le droit national.

9.1 La taxe sur le charbon a été introduite par la loi 22/2005 du 18 novembre 2005, qui a transposé, entre autres, la directive 2003/96/CE dans le droit espagnol. À cette fin, la Ley 38/1992 de Impuestos Especiales (loi 38/1992 sur les accises), du 28 décembre 1992 (ci-après la « loi 38/1992 ») est modifiée par l'introduction du titre III « Accises sur le charbon ».

9.2 Le fait générateur de l'accise est défini à l'article 77, paragraphe 1 :

« est soumise à accise la mise à la consommation de charbon dans son champ d'application territorial ».

9.3 L'article 79, paragraphe 3, dispose :

« Sont exonérées d'accise les opérations constituant une mise à la consommation de charbon lorsqu'elles impliquent l'utilisation du charbon aux fins suivantes :

a) production d'électricité et cogénération d'électricité et de chaleur […] ».

DOCUMENT DE TRAVAIL

9.4 En vertu de l'article 83 :

« La base d'imposition de l'accise est constituée par le rendement énergétique du charbon qui fait l'objet des opérations taxables, exprimé en gigajoules ».

9.5 En vertu de l'article 84 :

« Le taux d'accise s'élève à 0,15 euros par gigajoule ».

9.6 La loi 15/2012, portant mesures fiscales en vue d'une utilisation durable de l'énergie, supprime l'article 79, paragraphe 3, sous a), de la loi 38/1992, c'est-à-dire l'exonération de la consommation de charbon utilisé dans la production d'électricité et la cogénération d'électricité et de chaleur.

9.7 Elle modifie le libellé de l'article 84 « Taux d'accise ».

« Le taux d'accise est fixé à 0,65 euros »

9.8 Par la suite, un taux réduit a été introduit pour le charbon à usage commercial, à condition qu'il ne soit pas utilisé pour des processus de cogénération et de production directe ou indirecte d'électricité : 0,15 euros par gigajoule [Real decreto-ley 9/2013, por el que se adoptan medidas urgentes para garantizar la estabilidad financiera del sistema eléctrico (décret-loi royal 9/2013, portant adoption de mesures urgentes afin de garantir la stabilité financière du système électrique), du 12 juillet 2013].

Parallèlement, ledit décret régit la taxation de la fourniture de charbon destiné à être utilisé dans une centrale de cogénération d'énergie électrique et d'énergie thermique utile, en appliquant les taux d'accise susmentionnés « en fonction du pourcentage de charbon imputable à la production d'électricité mesurée aux bornes des alternateurs et à l'énergie thermique utile », se conformant ainsi à la jurisprudence de la Cour de justice sur ce point.

9.9 La deuxième disposition additionnelle « Coûts du système électrique » prévoit ce qui suit :

« Chaque année, les lois de finances générales de l'État affectent au financement des coûts du système électrique prévus à l'article 16 de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico [loi nº 54/1997, du 27 novembre 1997, relative au secteur de l'électricité] un montant équivalent à la somme de :

a) l'estimation des montants annuellement perçus revenant à l'État au titre des prélèvements et redevances inclus dans la présente loi ;

b) le produit estimé de la vente aux enchères des droits d'émissions de gaz à effet de serre, avec un maximum de 500 millions d'euros. [»]

9.10 Conformément au préambule de la loi 15/2012 :

DOCUMENT DE TRAVAIL

« La présente loi vise à harmoniser notre système fiscal avec une utilisation [de l'énergie] plus efficace et respectueuse de l'environnement et de la durabilité, qui sont les valeurs inspirant cette réforme de la fiscalité, ledit système s'inscrivant ainsi dans le prolongement des principes de base régissant la politique fiscale, énergétique et, naturellement, environnementale de l'Union européenne.

Dans la société actuelle, l'influence toujours plus importante de la production et de la consommation d'énergie sur la durabilité environnementale requiert un cadre normatif et réglementaire garantissant à tous les agents le bon fonctionnement du modèle énergétique et qui, en outre, contribue à préserver notre riche patrimoine environnemental.

La présente loi est essentiellement fondée sur l'article 45 de la Constitution, qui institue la protection de notre environnement comme l'un des principes directeurs des politiques sociales et économiques. Par conséquent, l'un des axes de cette réforme fiscale est l'internalisation des coûts environnementaux découlant de la production d'énergie électrique et du stockage de combustible nucléaire usé et de déchets radioactifs. La présente loi doit ainsi servir de stimulant afin d'améliorer nos niveaux d'efficacité énergétique, tout en permettant d'assurer une meilleure gestion des ressources naturelles et de continuer à progresser dans le nouveau modèle de développement durable, tant du point de vue économique et social qu'environnemental.

La présente réforme contribue en outre à l'intégration des politiques environnementales dans notre système fiscal, qui permet tant des prélèvements environnementaux spécifiques que la possibilité d'incorporer le facteur environnemental dans d'autres prélèvements préexistants.

Les valeurs et les objectifs qui sous-tendent la présente loi ont vocation à être transversaux et doivent par conséquent être un axe essentiel de la cohérence des mesures sectorielles, particulièrement lorsque celles-ci affectent le secteur de l'énergie, qui a une telle importance économique et environnementale pour le pays.

À cette fin, la présente loi instaure trois nouveaux impôts : l'impôt sur la valeur de production de l'énergie électrique, l'impôt sur la production de combustible nucléaire usé et sur les déchets radioactifs résultant de la génération d'énergie électrique nucléaire, et l'impôt sur le stockage de combustible nucléaire usé et de déchets radioactifs dans des installations centralisées. Elle crée une redevance sur l'utilisation des eaux intérieures pour la production d'énergie électrique. Elle modifie les taux d'imposition établis pour le gaz naturel et le charbon, en supprimant, en outre, les exonérations prévues pour les produits énergétiques utilisés dans la production d'énergie électrique et dans la cogénération d'électricité et de chaleur utile […]. »

9.11 La loi 15/2012 a maintenu les exonérations de la taxe sur les hydrocarbures en ce qui concerne la production d'électricité dans les centrales électriques ou la

DOCUMENT DE TRAVAIL

production d'électricité ou la cogénération d'électricité et de chaleur dans les centrales combinées pour les combustibles inclus dans son champ d'application, parmi lesquels figurent le gaz naturel et le diesel.

À son tour, comme indiqué ci-dessus, cette loi a créé de nouvelles formes d'imposition : l'impôt sur la valeur de production de l'énergie électrique, l'impôt sur la production de combustible nucléaire usé et sur les déchets radioactifs résultant de la génération d'énergie électrique nucléaire, et l'impôt sur le stockage de combustible nucléaire usé et de déchets radioactifs dans des installations centralisées.

Les centrales thermiques produisant de l'électricité à partir du charbon perçoivent la rémunération de l'activité de production correspondant à la garantie de puissance que chaque unité de production fournit effectivement au système.

9.12 L'article 16 de la loi 54/1997 relative au secteur de l'électricité prévoyait ce qui suit :

« 1. La rémunération de l'activité de production comprend les éléments suivants :

a) sur la base du prix offert à l'opérateur du marché par les différentes unités de production, l'électricité est rémunérée selon le prix marginal correspondant à l'offre proposée par la dernière unité de production dont l'entrée dans le système a été nécessaire pour répondre à la demande d'électricité conformément aux dispositions de l'article 23 de la présente loi.

Cet élément de rémunération est défini en tenant compte des pertes subies sur les réseaux ainsi que des frais occasionnés par les perturbations du fonctionnement normal du système d'offres.

b) Une rémunération est versée au titre de la garantie de puissance que chaque unité de production fournit effectivement au système, qui est définie en prenant en considération la disponibilité établie et la technologie de l'installation, tant à moyen et long terme qu'à chaque période de programmation, son prix étant déterminé en fonction des nécessités de capacité à long terme du système.

c) Une rémunération est versée au titre des services fournis en complément de la production d'électricité qui sont nécessaires pour garantir un approvisionnement adéquat du consommateur.

Les services considérés comme complémentaires, de même que leur régime de rémunération, sont déterminés par voie réglementaire, étant précisé qu'une distinction est opérée entre les services à caractère obligatoire et ceux qui ont un caractère facultatif.

2. La rémunération de l'activité de transport est établie par voie réglementaire et permet de fixer la rémunération à verser à chaque entité en tenant compte des

DOCUMENT DE TRAVAIL

coûts d'investissement, d'exploitation et d'entretien des installations, ainsi que des autres coûts nécessaires à l'exercice de l'activité.

3. La rémunération de l'activité de distribution est établie par voie réglementaire et permet de fixer la rémunération à verser à chaque entité en fonction des critères suivants : les coûts d'investissement, d'exploitation et de maintenance des installations, les coûts de l'énergie acheminée, les coûts d'un modèle qui caractérise les zones de distribution, les coûts des incitations à la qualité de la fourniture et à la réduction des pertes et les autres coûts nécessaires à l'exercice de l'activité.

4. La rémunération de l'activité de commercialisation qui doit être payée par les clients au tarif réglementé est basée sur les coûts générés par les activités jugées nécessaires pour fournir de l'énergie à ces consommateurs, ainsi que, le cas échéant, sur ceux qui sont associés aux programmes d'incitation à la gestion de la demande.

La couverture des coûts de commercialisation auprès des consommateurs éligibles est librement convenue entre les négociants et leurs clients.

5. Sont considérés comme des coûts permanents de fonctionnement du système les éléments suivants :

Les coûts qui, au titre de l'exercice d'activités de fourniture d'énergie électrique dans des territoires insulaires et extrapéninsulaires, peuvent être intégrés dans le système, conformément à l'article 12, paragraphe 3,

Les coûts reconnus de l'opérateur du système et de l'opérateur du marché.

Les coûts de fonctionnement de la Comisión Nacional del Sistema Eléctrico (Commission nationale du système électrique).

6. Les primes visées à l'article 30, paragraphe 4, de la présente loi sont considérées comme des coûts de diversification et de sécurité d'approvisionnement.

7. La rémunération de l'énergie excédentaire définie à l'article 30, paragraphe 2, cédée par les producteurs relevant du régime spécial, correspond à la rémunération de la production d'électricité, conformément au paragraphe 1 du présent article, majorée, le cas échéant, d'une prime fixée par le gouvernement, après consultation des Communautés autonomes, conformément aux dispositions de l'article 30, paragraphe 4.

8. Le régime économique des droits relatifs aux raccordements et des autres actes nécessaires à la satisfaction des besoins en approvisionnement des usagers est établi par voie réglementaire. Les droits à payer pour les raccordements sont les mêmes pour l'ensemble du territoire national en fonction de la puissance

DOCUMENT DE TRAVAIL

demandée et du lieu d'approvisionnement. Les revenus perçus à ce titre sont considérés, à tous égards, comme la rémunération de l'activité de distribution. [»].

9.13 La loi précédente a été abrogée par la Ley 24/2013 del Sector eléctrico (loi 24/2013, relative au secteur de l'électricité), du 26 décembre 2013, qui, dans son titre III « Durabilité économique et financière du système électrique », établit un nouveau régime de rémunération pour les activités visant la production, la distribution et la fourniture d'électricité, qui est entré en vigueur le 28 décembre 2013.

Par sa dix-septième disposition additionnelle « Modification de la deuxième disposition additionnelle de la loi 15/2012 du 27 décembre 2012 portant mesures fiscales en vue d'une utilisation durable de l'énergie », elle reformule celle-ci dans les termes suivants :

« Chaque année, les lois de finances générales de l'État affectent au financement des coûts du système électrique prévus à l'article 13 de la loi relative au secteur de l'électricité un montant équivalent à la somme de :

a) l'estimation des montants annuellement perçus au titre des prélèvements et redevances inclus dans la présente loi ;

b) le produit estimé de la vente aux enchères des droits d'émissions de gaz à effet de serre, avec un maximum de 500 millions d'euros. »

9.14 Son article 14, paragraphe 5, énonce ce qui suit :

« 5. La rémunération de l'activité de production comprend les éléments suivants :

a) L'énergie électrique négociée sur les marchés journalier et infrajournalier. L'énergie électrique négociée sur le marché journalier et les marchés aux enchères infrajournaliers est rémunérée sur la base du prix d'équilibre entre l'offre et la demande d'énergie électrique sur ces marchés, obtenu grâce aux mécanismes mis en place.

L'énergie électrique négociée sur les marchés bilatéraux, physiques ou à terme est rémunérée sur la base du prix des opérations conclues de manière définitive sur les marchés en question. Cet élément de rémunération est défini en tenant compte des pertes subies sur les réseaux ainsi que des frais occasionnés par les perturbations du fonctionnement normal du système d'offres ;

b) les services d'ajustement du système nécessaires pour garantir un approvisionnement adéquat du consommateur.

Les services considérés comme complémentaires, de même que leur régime de rémunération, sont déterminés par voie réglementaire, étant précisé qu'une distinction est opérée entre les services à caractère obligatoire et ceux qui ont un caractère facultatif.

DOCUMENT DE TRAVAIL

c) le cas échéant, la rémunération au titre du mécanisme de capacité, établi par arrêté du ministre de l'Industrie, de l'Énergie et du Tourisme, qui permet de doter le système d'une marge de couverture adéquate et de favoriser la disponibilité d'une puissance gérable ;

d) le cas échéant, la rémunération supplémentaire visée au paragraphe 6 pour l'activité de production d'énergie électrique dans les réseaux électriques des territoires extrapéninsulaires ;

e) le cas échéant, la rémunération spécifique visée au paragraphe 7 pour la production d'énergie électrique à partir de sources renouvelables, de cogénération à haut rendement et de résidus.[»]

10.– Appréciation de la pertinence.

10.1 Au cours des audiences pendant lesquelles cette question a été examinée, la juridiction de céans est parvenue à la conclusion que, si la législation espagnole fixe un taux d'accise basé sur l'énergie thermique générée par la consommation de charbon, mesurée en gigajoules, il n'y a aucune raison de tenir uniquement compte de celle qui est effectivement utilisée pour la production d'électricité. Nous ne considérons pas non plus que le fait générateur de la taxe ne soit pas réalisé lorsque la société acquiert du charbon auprès de sa société liée pour l'utiliser dans la production d'électricité. En outre, nous ne pensons pas qu'il existe une preuve de l'erreur alléguée dans la déclaration des stocks soumise par le contribuable.

10.2 Il résulte de ce qui précède que les demandes de la requérante visant à éluder le paiement du montant de taxe liquidé ne peuvent être satisfaites qu'en remettant en cause la conformité de la taxation grevant la consommation du charbon utilisé pour la production d'électricité prévue en droit espagnol avec la réglementation européenne restructurant le régime communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité.

10.3 Si la taxe sur le charbon, appliquée au charbon destiné à être consommé pour la production d'électricité, n'avait pas de finalité environnementale – au sens de l'article 14, paragraphe 1, de la directive 2003/96/CE – la loi espagnole serait incompatible avec le droit européen et devrait être écartée, ce qui priverait l'avis d'imposition de base légale. Nous allons maintenant expliquer pourquoi nous considérons que cette incompatibilité avec le droit communautaire existe.

10.4 La question de l'incompatibilité de la taxe sur la consommation de charbon pour la production d'électricité a été soulevée dans de nombreuses autres affaires soumises à la juridiction de céans. Bien d'autres viendront s'ajouter à celle-ci, car au moment de la rédaction de la présente ordonnance, le régime de taxation de la consommation de charbon utilisé pour la production d'électricité est toujours en vigueur.

DOCUMENT DE TRAVAIL

10.5 Nous avons de sérieux doutes quant à la conformité de la taxation de la consommation de charbon utilisé pour produire de l'électricité avec la directive 2003/96/CE, car pour qu'une taxe ait une finalité spécifique au sens de l'article 14, paragraphe 1, sous a), elle ne peut avoir une finalité exclusivement budgétaire, à savoir celle de financer les coûts du système électrique espagnol. Cette finalité budgétaire découle du fait que la loi 15/2012 elle-même dispose expressément qu'une estimation des montants annuellement perçus au titre des impôts inclus dans cette même loi est affectée par les lois budgétaires générales de l'État au financement des coûts du système électrique prévus à l'article 16 de la loi 54/1997 relative au secteur de l'électricité.

10.6 En revanche, la structure de la taxe ne reflète pas l'objectif environnemental annoncé dans le préambule de la loi 15/2012, et le produit du prélèvement de cette taxe n'est pas destiné à réduire l'impact sur l'environnement de l'utilisation du charbon dans la production d'électricité.

Le fait que l'utilisation à cette fin d'un produit énergétique très polluant soit taxée ne semble pas répondre aux exigences de finalité spécifique d'une taxe, compte tenu du système marginaliste de tarification du marché de l'électricité et du fait que les centrales thermiques au charbon ne sont pas exclues de la rémunération au titre de la garantie de production qui contribue à leur durabilité économique et financière.

En vertu de ce qui précède

DISPOSITIF

La septième section de la chambre du contentieux administratif de la Audiencia Nacional (Cour centrale) DÉCIDE :

[OMISSIS]

[OMISSIS] [formalité procédurale]

La Cour de justice de l'Union européenne est saisie des questions préjudicielles suivantes :

1) La législation nationale espagnole qui prévoit la taxation du charbon destiné à la production d'électricité et qui, bien qu'elle prétende avoir pour objectif la protection de l'environnement, n'intègre pas cette finalité dans la structure de la taxe et affecte le produit de son prélèvement au financement des coûts du système électrique est-elle conforme à l'article 14, paragraphe 1, sous a), 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] ?

2) Peut-on considérer que la structure de la taxe reflète l'objectif environnemental en ce que les taux d'accise sont fixés en fonction du pouvoir calorifique du charbon utilisé pour la production d'électricité ?

DOCUMENT DE TRAVAIL

3) L'objectif environnemental est-il atteint par le simple fait que des taxes soient prélevées sur certains produits énergétiques non renouvelables et non sur l'utilisation de ceux qui sont considérés comme moins nocifs pour l'environnement ?

[OMISSIS] [formalités procédurales] [OMISSIS]

DOCUMENT DE TRAVAIL