

MEMORANDUM

À Transport & Environment

De Camille Fromentin

Réf. Score environnemental – Analyse de la faisabilité des mesures envisagées par Transport & Environment au regard du droit français

Date 5 décembre 2024

RÉFORME DE LA FISCALITÉ APPLICABLE AUX VÉHICULES ÉLECTRIQUES : CONSTITUTIONNALITÉ DES MESURES ENVISAGÉES

1. Transport & Environment relève que la fiscalité automobile française est à ce jour largement basée sur les émissions de dioxyde de carbone¹ afin de pénaliser les véhicules les plus émetteurs à l'utilisation et, *in fine*, d'orienter les choix des acteurs de la filière et des consommateurs vers les véhicules les moins émetteurs.

Cet indicateur est néanmoins inopérant pour les véhicules électriques, dont l'utilisation n'émet pas de dioxyde de carbone.

2. Dans ce contexte, Transport & Environment souhaite faire du score environnemental un indicateur de référence de la fiscalité applicable aux Véhicules électriques et s'interroge sur la faisabilité juridique d'une telle proposition.

Celle-ci s'analyse principalement au regard du principe de légalité (3.1) et du principe d'égalité (3.2).

3.1 Respect du principe de légalité

3. L'article 34 de la Constitution dispose que :

« La loi fixe les règles concernant :

(...)

l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures ».

Cet article prévoit le principe de légalité de l'impôt, selon lequel le législateur dispose d'une compétence exclusive en matière fiscale.

Ce principe implique pour le législateur, lorsqu'il adopte des mesures fiscales, d'épuiser sa compétence (3.1.1) et de respecter l'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi (3.1.2).

3.1.1 L'obligation pour le législateur d'épuiser sa compétence

4. L'article 34 de la Constitution impose au législateur, lorsqu'il adopte une disposition fiscale, de fixer son assiette, son taux et ses modalités de recouvrement.

¹ Exprimées en CO₂ par kilomètre.

Lorsqu'il ne détermine pas l'ensemble de ces éléments, le législateur est réputé avoir adopté un impôt sans avoir épuisé la compétence qui lui était conférée par la Constitution et la disposition est donc censurée pour « incompétence négative ».

5. Par principe, il n'est donc pas admis que le législateur renvoie au pouvoir réglementaire le soin de déterminer le champ des personnes assujetties à une mesure fiscale. Il est au contraire tenu de déterminer les notions, même techniques, qui permettent de déterminer le champ d'application de l'imposition.

A titre d'exemple, le Conseil constitutionnel a pu censurer une disposition créant un prélèvement sur les ressources des organismes d'HLM dont « *au cours des deux derniers exercices comptables, [les] investissements annuels moyens sont restés inférieur à une fraction de leur potentiel financier annuel moyen* » au motif que celle-ci renvoyait à un décret la définition du mode de calcul du « *potentiel financier* » ainsi que la liste des investissements à prendre en compte².

6. A l'inverse, le Conseil constitutionnel peut admettre un renvoi au règlement pour des précisions relatives au champ d'application d'une mesure fiscale lorsque celui-ci est strictement encadré par le législateur et inévitable en pratique.

Par exemple, lors de la création en 1998 d'une taxe sur les logements vacants, le renvoi au pouvoir réglementaire été admis pour que ce dernier établisse la liste des communes dans lesquelles la taxe devait s'appliquer dès lors que :

« [en] prévoyant qu'un décret fixera la liste des communes où la taxe sera instituée, le législateur a pris soin de préciser les critères qui s'imposeront au pouvoir réglementaire ; qu'en effet, ces communes devront appartenir « à des zones d'urbanisation continue de plus de deux cent mille habitants où existe un déséquilibre marqué entre l'offre et la demande de logements, au détriment des personnes à revenus modestes et des personnes défavorisées, qui se concrétise par le nombre élevé de demandeurs de logement par rapport au parc locatif et la proportion anormalement élevée de logements vacants par rapport au parc immobilier existant » ; qu'en disposant en outre que la taxe sera « due pour chaque logement vacant depuis au moins deux années consécutives, au 1^{er} janvier de l'année d'imposition », mais ne le sera pas « en cas de vacance indépendante de la volonté du contribuable », le législateur a, conformément au sixième alinéa de l'article 34 de la Constitution, fixé des règles d'assiette de la nouvelle contribution créée par la loi »³.

La marge d'appréciation laissée au pouvoir réglementaire pour établir cette liste était donc en l'espèce particulièrement limitée.

7. Toute mesure proposée par Transport & Environnement visant à intégrer le score environnemental à la fiscalité sur les Véhicules électriques relève du domaine de la loi. Pour respecter le principe de légalité et ne pas encourir la censure, le législateur serait donc tenu d'épuiser sa compétence en adoptant une telle mesure fiscale.

Recommandation n°1.1 : adopter une disposition législative qui définisse le plus précisément possible les critères de calcul du score

² Cons. const., 18 mars 2009, n°2009-578 DC, cons. 6.

³ Cons. const., 29 juillet 1998, n°98-403 DC, cons. 13.

environnemental (et, par extension, le champ d'application de la mesure fiscale) et renvoyer au pouvoir réglementaire pour un nombre minimal de critères ainsi que pour l'établissement de la liste des véhicules dont le score environnemental excède un certain seuil.

A ce stade, la méthode de calcul du score environnemental est fixée par l'Arrêté.

L'adoption d'une mesure fiscale qui imposerait ou accorderait un avantage fiscal à des Véhicules électriques dont le score environnemental, par renvoi aux modalités de calcul fixées par l'Arrêté, excèderait ou pas un certain seuil reviendrait de fait à laisser au pouvoir réglementaire la définition du champ d'application de la mesure.

Ce dernier serait *de facto* en mesure de déterminer le champ d'application de la mesure fiscale en décidant, seul, des critères de calcul du score environnemental, qu'il pourrait modifier à sa guise.

Une telle situation nous semble présenter un fort risque de censure du Conseil constitutionnel sur le fondement du principe de légalité susmentionné.

Ce risque pourrait être réduit à son maximum en intégrant directement l'ensemble des dispositions de l'Arrêté à la mesure fiscale envisagée. Cette option présente toutefois l'inconvénient d'être particulièrement lourde dans sa rédaction et, le cas échéant, difficilement modifiable. Elle pourrait également conduire à des contradictions si l'Arrêté était modifié par le pouvoir réglementaire sans que la disposition législative fiscale ne suive cette évolution⁴.

Une autre option pour réduire le risque de censure consisterait à n'inclure dans la disposition législative fiscale qu'une partie des dispositions de l'Arrêté. Par exemple, seuls les critères de calcul du score environnemental (article 3 de l'Arrêté) et les critères de calcul de l'empreinte carbone (article 4 de l'Arrêté) pourraient être intégrés au domaine de la loi, en renvoyant à l'Arrêté pour les précisions relatives au calcul de chacune des composantes (article 5 de l'Arrêté) et/ou pour les valeurs de référence des facteurs d'émission carbone (Annexe I de l'Arrêté).

La définition de la liste des Véhicules électriques atteignant un certain seuil de score environnemental pourrait également être laissée au pouvoir réglementaire.

En résumé, plus le champ d'application est précisément défini dans la disposition législative envisagée, moins le risque de censure sur le fondement de l'article 34 de la Constitution est élevé.

8. En outre, le Conseil constitutionnel déduit de l'article 34 de la Constitution l'obligation pour le législateur de définir le fait générateur de l'impôt, c'est-à-dire l'évènement qui fait naître la dette du contribuable. Pour épuiser sa compétence à cet égard, il doit s'assurer que le fait générateur qu'il a retenu est applicable à l'ensemble des assujettis.

Le juge constitutionnel a par exemple censuré pour cette raison la création d'une taxe sur les cessions de société de télécommunications car le législateur avait retenu

⁴ A cet égard, il convient de noter que le gouvernement prévoit déjà une modification de l'Arrêté pour proposer une méthodologie de calcul plus précise en ce qui concerne la localisation du site d'assemblage des véhicules électriques.

comme fait générateur l'agrément du Conseil supérieur de l'audiovisuel (« CSA ») pour la cession, alors même que la réglementation audiovisuelle n'imposait pas un tel agrément⁵. Certaines cessions desdites sociétés étaient donc *de facto* exemptées de d'imposition sans que cette exemption ne soit justifiée au regard de l'objectif poursuivi par la mesure fiscale.

Recommandation n°1.2 : rendre le calcul du score environnemental obligatoire pour toutes les Véhicules électriques mis sur le marché en France.

Le respect du principe de légalité impose que le législateur définisse le fait générateur de la mesure fiscale et qu'il s'assure que celui-ci s'applique à l'ensemble des contribuables visés par la mesure.

A ce stade, le calcul du score environnemental n'est pas obligatoire pour les Véhicules électriques.

Dès lors, toute mesure qui viserait à faire peser un impôt ou accorder un avantage fiscal sur des Véhicules électriques qui dépasseraient ou non un certain seuil de score environnemental pourrait être considérée comme dépourvue de fait générateur : en effet, certains Véhicules électriques ne seraient *de facto* pas taxés ou pas récompensés par un avantage fiscal, non pas car ils ne rempliraient pas les critères pour l'être dans les faits, mais parce que leurs constructeurs auraient fait le choix de ne pas les soumettre au calcul du score environnemental.

L'adoption d'une mesure fiscale reposant sur un score environnemental semble donc risquée au regard de l'article 34 de la Constitution. Il conviendrait donc de rendre ce calcul obligatoire pour l'ensemble des Véhicules électriques visés par la mesure fiscale afin de réduire les risques de censure pour violation du principe de légalité.

3.1.2 L'obligation d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi

Par une décision du 16 décembre 1999⁶, le Conseil constitutionnel a dégagé un objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi qui, avec la compétence exclusive que le législateur tire de l'article 34 de la Constitution (voir section 3.1.1 du présent memorandum), « *lui imposent d'adopter des dispositions suffisamment précises et des formules non équivoques* »⁷.

Cependant, les dispositions législatives sont rarement censurées sur ce seul principe, et plutôt en combinaison avec un cas d'incompétence négative du législateur.

A l'inverse, le caractère complexe ou technique d'une disposition législative ne justifie pas une censure du Conseil constitutionnel qui a d'ailleurs explicitement jugé que « *la complexité de loi ne saurait, à elle seule, porter atteinte à l'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi* ». Les dispositifs complexes ne sont donc pas censurés sur ce seul critère, sauf à être « *inintelligibles* »⁸.

⁵ Cons. const., 28 décembre 2011, n°2011-644, cons. 17.

⁶ Cons. const., 16 décembre 1999, n°99-421 DC, cons. 13.

⁷ Cons. const., 28 avril 2005, n°2005-514 DC, cons. 14.

⁸ Cons. const., 29 décembre 2012, n°2012-662 DC, cons. 60.

Le respect de cet objectif de valeur constitutionnel ne semble donc pas faire obstacle à l'inclusion dans le domaine de la loi de la méthodologie et/ou des critères de calcul du score environnemental qui, si ils peuvent sembler complexes, demeurent suffisamment intelligibles pour être appliqués, comme en témoigne d'ailleurs leur utilisation pour la mise en œuvre de la politique relative au bonus écologique (voir §2 du présent mémorandum).

3.2 Respect du principe d'égalité

Outre le principe de légalité, les dispositions législatives relatives à la fiscalité environnementale ne peuvent porter atteinte aux droits et libertés protégés par la Constitution, et en particulier au principe d'égalité.

9. En effet, la constitutionnalité des mesures fiscales est essentiellement analysée au regard des dispositions suivantes :

- D'une part, l'article 6 de la Déclaration des droits de l'Homme et du citoyen (« DDHC ») qui prévoit le principe d'égalité selon lequel la loi « *doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse* », et
- D'autre part, l'article 13 de la DDHC, qui prévoit que « *pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés* ».

Les mesures fiscales sont examinées par le juge constitutionnel au regard de ces deux principes, tantôt individuellement, tantôt de manière combinée, sans que l'analyse ne diffère sensiblement.

10. Le respect des principes précités s'analyse en revanche de manière distincte selon que la mesure fiscale envisagée poursuit un objectif de rendement (c'est-à-dire visant principalement à générer des recettes pour l'Etat) ou un objectif incitatif (c'est-à-dire visant à encourager ou dissuader un comportement participant à un objectif d'intérêt général).

Pour les premières, le respect du principe d'égalité s'analyse essentiellement au regard de la capacité contributive des contribuables visés par la taxe : le même traitement fiscal doit être réservé aux contribuables ayant les mêmes capacités contributives.

A l'inverse, pour les secondes, le Conseil constitutionnel opère un contrôle plus poussé et vérifie la cohérence entre l'objectif d'intérêt général poursuivi par la mesure fiscale et les modalités de mise en œuvre cette mesure (e.g. assiette, taux).

11. En l'espèce, les mesures fiscales envisagées par Transport & Environment auraient pour objectif premier d'inciter les acteurs économiques et/ou les consommateurs à se tourner davantage vers les Véhicules électriques dont le score environnemental dépasserait un certain seuil (et donc, dont l'empreinte carbone et environnementale serait moins élevée) dans leurs choix d'investissement et/ou de consommation.

Il s'agirait donc de mesures fiscales environnementales à visée comportementale qui, pour ne pas risquer de censure pour violation du principe d'égalité, devraient répondre à un objectif à valeur constitutionnelle ou d'intérêt général (3.1), être en adéquation avec l'objectif poursuivi (3.2) et ne pas revêtir de caractère confiscatoire (3.3).

3.2.1 Le contrôle de l'existence d'un objectif d'intérêt général

12. Le juge constitutionnel vérifie d'abord que le but poursuivi par la mesure fiscale répond bien à un objectif d'intérêt général.

A cet égard, il est reconnu de longue date que des objectifs environnementaux peuvent revêtir un caractère d'intérêt général et être de nature à justifier le recours à une fiscalité comportementale.

13. A titre d'exemple, le Conseil constitutionnel a pu déclarer conforme à la Constitution une réforme de la taxe sur les véhicules des sociétés par laquelle le législateur entendait « *inciter les sociétés à renouveler leur parc automobile avec des véhicules émettant moins de polluants atmosphériques* »⁹.

De même, l'objectif de « *réduire les émissions polluantes* » a été jugé comme constituant un motif d'intérêt général justifiant d'appliquer un supplément de taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) sur certains carburants dans le cadre de l'examen par le Conseil d'Etat d'une question prioritaire de constitutionnalité (« QPC »)¹⁰.

14. Il semble donc qu'une mesure fiscale visant à favoriser la production et/ou l'acquisition de Véhicules électriques excédant un certain seuil du score environnemental pourrait aisément être considérée comme poursuivant un objectif environnemental :

Recommandation n°1.3 : définir de manière claire l'objectif comportemental poursuivi par la mesure fiscale dès les travaux préparatoires de la loi, et en particulier dans l'exposé des motifs initial et/ou celui de ses amendements.

C'est en effet au regard de cet exposé des motifs, puis des débats parlementaires, que le Conseil constitutionnel recherche et identifie l'objectif que le législateur a entendu poursuivre avec l'adoption de la mesure.

15. En l'espèce, il conviendrait donc de souligner le plus tôt possible et de manière précisel'objectif comportemental des mesures fiscales proposées.

Par exemple, en fonction des modalités de la mesure fiscales envisagée : inciter les consommateurs à s'orienter vers Véhicules électriques à impact environnemental réduit, inciter les constructeurs de Véhicules électriques à réduire l'impact environnemental lié à la production et au transport de leurs véhicules.

A l'inverse, il serait préférable d'éviter de multiplier les objectifs pour une même mesure (e.g. en ne mentionnant pas nécessairement l'objectif de rendement pour l'Etat

⁹ Cons. const., 29 décembre 2013, n°2013-685 DC, Loi de finances pour 2014, cons. 51.

¹⁰ CE, 15 décembre 2010, n°341623.

d'une taxe, ou celui de protection de l'industrie automobile française et/ou européenne).

3.2.2 Le contrôle de l'adéquation de la mesure à l'objectif poursuivi

16. Qu'il s'agisse d'une taxe comportementale ou d'un avantage fiscal incitatif, le Conseil constitutionnel vérifie ensuite que le champ d'application de la mesure fiscale est en adéquation avec l'objectif poursuivi par le législateur. Ceci implique notamment de s'assurer que ce champ d'application de la mesure n'est défini de manière ni trop stricte, ni trop large.

3.2.2.1 Champ d'application trop strict

17. D'une part, concernant les taxes comportementales, le juge constitutionnel vérifie que le champ d'application de la taxe n'est pas trop strict, ce qui ne lui permettrait pas de couvrir l'ensemble des comportements qu'elle vise et qui contreviendrait ainsi au principe d'égalité, encourageant de ce fait la censure.
18. Cette situation est fréquente dans les cas où le législateur instaure une taxe comportementale tout en cherchant à protéger d'autres objectifs (e.g. la compétitivité des entreprises) par des dérogations qui, trop nombreuses, rendent la taxe inefficace pour atteindre l'objectif d'intérêt général poursuivi.
19. A titre d'exemple, la censure du projet de taxe carbone en 2009 s'explique par le trop grand nombre d'exemptions qu'il prévoyait et dont le Conseil constitutionnel a estimé qu'elles n'étaient pas justifiées au regard de l'objectif poursuivi, à savoir « *réduire significativement les émissions de gaz à effet de serre afin de lutter contre le réchauffement climatique de la planète* »¹¹.

Examinant l'adéquation du projet de taxe carbone à cet objectif, le Conseil constitutionnel relève en effet que les activités qui y seraient effectivement assujetties ne représentent que moins de la moitié de la totalité des émissions de gaz à effet de serre de la France et que « *par leur importance, les régimes d'exemption (...) sont contraires à l'objectif de lutte contre le réchauffement climatique et créent une rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques* »¹².

20. Il convient néanmoins de souligner que des dérogations et exemptions à l'application d'une taxe comportementale peuvent être admises dès lors qu'elles restent cohérentes avec l'objectif de la taxe.
21. A titre d'exemple, par une décision du 28 décembre 2020¹³, le Conseil constitutionnel a déclaré conforme à la Constitution une taxe sur l'achat de véhicules lourds de plus d'1,8 tonne qui excluait de son champ d'application les véhicules hybrides ou électriques excédant ce poids.

Après avoir rappelé l'objectif comportemental poursuivi par le législateur (à savoir, décourager l'achat de véhicules lourds au regard de leurs « *nuisances*

¹¹ Cons. const., 29 décembre 2009, n°2009-599 DC, Loi de finances pour 2010, cons. 81 et 82.

¹² *Ibid.*

¹³ Cons. const., 28 décembre 2020, n°2020-813 DC, cons. 22.

environnementales spécifiques résultant de l'importance des consommations de matériaux et d'énergie que leur construction et leur usage nécessite »), le juge constitutionnel estime que la différence de traitement réservée aux véhicules électriques et hybrides s'explique par la volonté du législateur de ne pas décourager leur achat dès lors que leur empreinte environnementale est globalement plus faible que celle des véhicules thermiques¹⁴.

La dérogation à l'application de la mesure fiscale est donc bien justifiée au regard de l'objectif initialement poursuivi par le législateur.

22. De même, concernant les avantages fiscaux à visée incitative, le Conseil constitutionnel vérifie que le législateur n'a pas exclu de l'assiette des comportements qui concourent à l'objectif poursuivi.

C'est ainsi que le Conseil d'Etat, consulté sur un article du projet de loi de finance rectificative instaurant une redevance minière en Guyane et offrant la possibilité aux seules petites et moyennes entreprises de déduire certains investissements environnementaux de cette redevance, a estimé que cette mesure constituait une rupture du principe d'égalité qui n'était pas justifiée eu égard à l'objet de la mesure dès lors que les préoccupations écologiques concernent toutes les entreprises, et pas uniquement les PME¹⁵.

23. Les modalités de toute mesure fiscale incluant le score environnemental, qu'il s'agisse d'une taxe ou d'un avantage, devront donc ne pas être trop restreintes pour atteindre l'objectif environnemental poursuivi.

3.2.2.2 Champ d'application trop large

24. D'une part, concernant les taxes à visée comportementale, leurs conditions d'application ne doivent pas être si générales qu'elles s'appliqueraient à une assiette trop large par rapport à l'objectif comportemental poursuivi, au risque de se voir censurées par le juge constitutionnel pour atteinte au principe d'égalité.

25. A titre d'exemple, par une décision du 28 décembre 2000, le Conseil constitutionnel a censuré l'extension de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) à l'électricité.

Après avoir relevé que l'objectif de la mesure était de « *renforcer la lutte contre l' « effet de serre » en incitant les entreprises à maîtriser leur consommation de produits énergétiques* », il souligne qu' « *en raison de la nature des sources de production de l'électricité en 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 »* ».

Le juge constitutionnel en conclut que l'extension de cette taxe au secteur de l'électricité est sans rapport avec l'objectif poursuivi par le législateur et est contraire au principe d'égalité devant l'impôt¹⁶.

¹⁴ Cons. const., 28 décembre 2020, n°2020-813 DC, Loi de finances pour 2021, paragraphes 22 et 23.

¹⁵ Rapport public annuel 2009 du Conseil d'Etat, Activité juridictionnelle et consultative des juridictions administratives.

¹⁶ Cons. const., 28 décembre 2000, n°2000-441 DC, Loi de finances rectificative pour 2000, cons. 35 à 38

26. D'autre part, le Conseil constitutionnel exerce le même contrôle pour les avantages fiscaux incitatifs.
27. Il en résulte, que le législateur ne peut accorder des avantages fiscaux à des situations qui ne concourent pas à l'objectif poursuivi sans créer d'effet d'aubaine et, ce faisant, porter atteinte au principe d'égalité.
28. C'est pour cette raison que, par une décision du 17 septembre 2015, le Conseil constitutionnel a restreint le champ d'application d'un projet de TGAP au taux réduit pour les déchets réceptionnés par des installations de production de biogaz.

S'il relève que cette mesure contribue bien à l'objectif poursuivi par le législateur (à savoir, valoriser les déchets pour produire du biogaz), il censure l'application de cet avantage fiscal aux déchets qui ne peuvent pas servir à la production de biogaz¹⁷.
29. Les modalités de toute mesure fiscale incluant le score environnemental, qu'il s'agisse d'une taxe ou d'un avantage, devront donc ne pas être trop larges pour atteindre l'objectif environnemental poursuivi.

Recommandation n°1.4 : veiller à ce que le champ d'application de la mesure fiscale ne soit ni trop restreint, ni trop large. A ce titre, (i) justifier de la pertinence du score environnemental comme mesure de l'impact des Véhicules électriques sur l'environnement et (ii) étendre la mesure fiscale à toutes les Véhicules électriques, ce qui implique de (iii) rendre le calcul du score environnemental obligatoire pour tous les Véhicules électriques mis sur le marché en France.

Pour ne pas encourir de risque de censure, la mesure fiscale doit d'abord permettre d'atteindre l'objectif qu'elle poursuit (i).

En l'espèce, il conviendra d'abord de démontrer que le score environnemental permet bien d'identifier l'impact environnemental des Véhicules électriques sur l'environnement.

A cet égard, le fait que la mesure repose sur le score environnemental, un outil réglementaire préexistant développé par l'ADEME, devrait largement aider à prouver les bénéfices des véhicules « enviro-scorés ».

Il conviendra également de démontrer que les modalités (e.g. assiette, taux, modalités) permettent bien d'encourager les comportements favorisant le recours aux Véhicules électriques dont le score environnemental excéderait un seuil prédéfini.

30. Ensuite, pour ne pas risquer la censure pour violation du principe d'égalité, la mesure devrait s'appliquer à l'ensemble des Véhicules électriques ayant le même impact sur l'environnement (ii).

Or, en l'espèce, le score environnemental n'est pas obligatoire pour l'ensemble des Véhicules électriques.

¹⁷ Cons. const., 17 septembre 2015, n°2014-482 QPC, Sté Gurdebeke SA, cons. 7.

En l'état, la mesure fiscale envisagée ne s'appliquerait donc qu'aux Véhicules électriques que leurs constructeurs auraient volontairement choisi de soumettre au calcul du score environnemental (« Véhicules électriques enviro-scorés »).

A l'inverse, des Véhicules électriques que leurs constructeurs auraient décidé de ne pas soumettre à ce calcul n'entreraient pas dans le champ d'application de la mesure, alors même que leur impact environnemental pourrait *de facto* être le même, voire être supérieur à celui des Véhicules électriques enviro-scorés.

A notre sens, le risque de violation du principe d'égalité serait donc élevé si le champ d'application de la mesure fiscale envisagée se limitait aux seuls Véhicules électriques enviro-scorés.

Ce risque pourrait néanmoins être réduit si la mesure fiscale était étendue à l'ensemble des Véhicules électriques, ce qui impliquerait de rendre le calcul du score environnemental obligatoire pour toutes ces véhicules lors de leur mise sur le marché français (iii).

31. Une telle mesure fiscale pourrait encourir un risque de censure sur le fondement du principe d'égalité du fait de l'exclusion des véhicules thermiques et hybrides dont la production et le transport ont également un impact sur l'environnement.

A notre sens, ce risque pourrait être limité en démontrant que ces véhicules se trouvent dans une situation différente de celle des Véhicules électriques au regard de l'objectif poursuivi par la mesure. En effet, nous comprenons que l'essentiel de l'empreinte environnementale de ces véhicules se situe au stade de leur utilisation et non de leur production et transport : l'application de mesures fiscales fondées sur le score environnemental n'aurait donc que peu d'effet sur les comportements de production et/ou d'achat.

Cette différence de situation constitue un argument fort permettant de justifier la différence de traitement fiscal entre ces deux types de véhicules.

3.3 Absence d'effet confiscatoire

32. L'examen de la constitutionnalité des taxes incitatives pourrait également conduire le juge à s'assurer que la mesure ne revêt pas un caractère confiscatoire.
33. Le contrôle exercé par le Conseil constitutionnel sur le caractère confiscatoire des taxes acquittées par les entreprises est toutefois restreint, en particulier en ce qui concerne les mesures fiscales incitatives et n'a à ce jour conduit à aucune censure.
34. Concernant les taxes sur la consommation, telles qu'une taxe à l'achat d'un Véhicule électrique, le contrôle apparaît encore davantage restreint puisqu'il semble que le Conseil constitutionnel juge inopérants les griefs tirés du caractère confiscatoire de la mesure.

Par exemple, concernant la taxe sur l'achat de véhicules de plus d'1,8 tonnes, il a estimé qu'il « *ne saurait être utilement soutenu qu'une taxe qui ne porte que sur l'achat de certains véhicules de tourisme par un particulier présente un caractère confiscatoire* ». Il faut ici comprendre, en creux, que le juge considère que le consommateur dispose toujours de la possibilité de choisir un bien similaire non sujet à la taxe, c'est-à-dire en l'espèce un véhicule léger.

Recommandation n°1.5 : s'assurer que la mesure ne revêt pas de caractère confiscatoire.

RÉFORME DU CADRE APPLICABLE EN MATIÈRE DE RENOUVELLEMENT DES FLOTTES AUTOMOBILES : LÉGALITÉ DES MESURES ENVISAGÉES

35. L'article L. 224-10 du Code de l'environnement dispose que :

« Les entreprises qui gèrent directement ou indirectement, au titre de leurs activités relevant du secteur concurrentiel, un parc de plus de cent véhicules automobiles dont le poids total autorisé en charge est inférieur ou égal à 3,5 tonnes acquièrent ou utilisent, lors du renouvellement annuel de leur parc, des véhicules à faibles émissions définis au III de l'article L. 224-7 dans la proportion minimale :

1° De 10 % de ce renouvellement à partir du 1er janvier 2022 ;

2° De 20 % de ce renouvellement à partir du 1er janvier 2024 ;

3° De 40 % de ce renouvellement à partir du 1er janvier 2027 ;

4° De 70 % de ce renouvellement à partir du 1er janvier 2030 ».

Introduit par la loi du 24 décembre 2019 d'orientation des mobilités (« Loi LOM »), cet article met à la charge des entreprises qui gèrent un parc de plus de cent véhicules légers une obligation d'achat et d'utilisation de véhicules à faibles émissions lors du renouvellement annuel de leur flotte, selon un calendrier étalé de 2022 à 2030.

36. Transport & Environment défend la modification de cette obligation afin que celle-ci vise désormais non pas les « véhicules à faibles émissions » mais :

- Les véhicules à très faible émissions, tels que définis à l'article D. 224-15-12 du Code de l'environnement, à savoir les véhicules électriques, à hydrogène, ou hybrides électricité/hydrogène, et
- Dépassant le seuil minimal du score environnemental¹⁸.

Dans ce contexte, Transport & Environment s'interroge sur la faisabilité juridique d'une telle réforme.

Cette analyse conduit à apprécier la constitutionnalité d'une telle modification de la disposition législative précitée, en particulier au regard de la liberté d'entreprendre.

¹⁸ Ou l'un des seuils du score environnemental si celui-ci venait à être barémisé.

37. Consacrée par le Conseil constitutionnel dans une décision du 16 janvier 1982¹⁹, la liberté d'entreprendre se définit comme la liberté reconnue aux opérateurs économiques :

- D'une part, de créer une entreprise sans entrave réglementaire, et
- D'autre part, d'exploiter cette activité selon des modalités librement choisies²⁰.

Ce droit économique pose avant tout la question de l'interventionnisme étatique dans les diverses formes qu'il peut prendre (e.g. réglementations, incitations, aides ciblées).

Comme les autres droits et libertés garantis par la Constitution, le législateur peut porter atteinte à la liberté d'entreprendre dès lors que celle-ci est justifiée au regard d'une exigence constitutionnelle ou d'un objectif d'intérêt général (4.1), et n'est pas disproportionnée au regard de l'objectif poursuivi (4.2).

4.1 Justification au regard d'une exigence constitutionnelle ou d'un objectif d'intérêt général

38. Par une décision du 31 janvier 2020, le Conseil constitutionnel reconnaît « *la protection de l'environnement, patrimoine commun des êtres humains* » comme un « *objectif de valeur constitutionnelle* »²¹.

Il reconnaît par cette même décision la possibilité pour le législateur d'adopter des dispositions législatives qui portent atteinte à la liberté d'entreprendre, dès lors que ces dispositions sont en lien avec l'objectif constitutionnel de protection de l'environnement poursuivi.

39. De même, le Conseil constitutionnel reconnaît qu'il est loisible au législateur de porter atteinte à la liberté d'entreprendre afin d'atteindre un objectif d'intérêt général tel que la protection de l'environnement et de la santé publique²².

40. En l'espèce, une modification de l'article L. 224-10 telle qu'envisagée par Transport & Environnement aurait pour objectif d'inciter ou de contraindre les entreprises assujetties à « verdir » encore davantage leurs flottes en visant des véhicules dont l'impact climatique et environnemental est plus faible que celui des véhicules à faibles émissions.

Il semble donc aisé de défendre le fait qu'une telle mesure poursuit bien un objectif de valeur constitutionnel pouvant justifier une éventuelle atteinte à la liberté d'entreprendre.

A cet égard, il convient d'ailleurs de noter que, saisi d'une demande de renvoi d'une question prioritaire de constitutionnalité portant sur l'article L. 224-10 du Code de l'environnement précité, le Conseil d'Etat a jugé qu'en « *imposant aux entreprises*

¹⁹ Cons. const., 16 janvier 1982, n°81-132 DC.

²⁰ Cons. const., 30 novembre 2012, n°2012-285 QPC – le Conseil constitutionnel juge que la liberté d'entreprendre « *comprend non seulement la liberté d'accéder à une profession ou à une activité économique, mais également la liberté dans l'exercice de cette profession ou de cette activité* ».

²¹ Cons. const., 31 janvier 2020, n°2019-823 QPC.

²² CC 25 octobre 2018, n°2017-771 DC.

gestionnaires d'un parc de plus de cent véhicules automobiles l'acquisition ou l'utilisation, à l'occasion du renouvellement de ce parc, d'une proportion croissante de véhicules à faibles niveaux d'émissions de gaz à effet de serre et de polluants atmosphériques, le législateur a entendu réduire les émissions de gaz à effet de serre liées au secteur des transports, notamment pour satisfaire aux engagements de la France »²³.

Recommandation n°2.1 : expliciter dans l'exposé des motifs initial et/ou celui des amendements que la mesure portée par Transport & Environnement poursuit un objectif de valeur constitutionnelle de protection de l'environnement en démontrant en quoi les véhicules visés par la mesure participent à l'atteinte de cet objectif.

4.2 Proportionnalité de l'atteinte

41. Le Conseil constitutionnel vérifie ensuite que, par la disposition en question, « le législateur a assuré une conciliation qui n'est pas manifestement déséquilibrée entre la liberté d'entreprendre et [l'objectif] de valeur constitutionnelle de protection de l'environnement »²⁴.
42. A cet égard, dans la décision du Conseil d'Etat précitée, celui-ci a refusé de renvoyer au Conseil constitutionnel la QPC qui lui était présentée estimant que l'atteinte à la liberté d'entreprendre causée par l'article L. 224-10 précité était suffisamment proportionnée au regard :
 - De la progressivité des taux de renouvellement²⁵, par ailleurs étalés sur un calendrier au temps long, et
 - De l'évolution de l'offre de marché de véhicules à faibles émissions présentée par les constructeurs.
43. En l'espèce, la proposition envisagée par Transport & Environnement ne conduirait pas à une modification du calendrier de mise en œuvre de l'article L. 224-10 du Code de l'environnement, ce qui semble constituer une bonne garantie de proportionnalité de l'atteinte portée à la liberté d'entreprendre.
44. Cependant, cette proposition modifierait le type de véhicules auxquels les entreprises seraient incitées ou contraintes à recourir pour le renouvellement de leur flotte, à savoir des Véhicules électriques « enviro-scorés ».

Au regard de la décision du Conseil d'Etat susmentionnée, il conviendrait d'abord de s'assurer que l'offre de ces véhicules est suffisamment accessible et disponible pour les entreprises soumises à cette obligation.

²³ CE, 2 août 2023, n°454045.

²⁴ Cons. const., 31 janvier 2020, n°2019-823 QPC.

²⁵ De 10 à 50%, dans la version de l'article L. 224-10 du Code de l'environnement qui faisait l'objet d'une demande de renvoi de QPC.

45. En outre, ainsi qu'il a été souligné plus haut (voir §34 du présent mémorandum), le score environnemental est à ce stade facultatif de sorte que des Véhicules électriques dont l'impact environnemental serait peu élevé mais que les constructeurs auraient fait le choix de ne pas soumettre au calcul du score ne seraient pas visés pour l'obligation de renouvellement des flottes.

La mesure pourrait donc être jugée peu adaptée pour atteindre l'objectif de réduction de l'impact environnemental des parcs de véhicules des entreprises²⁶. L'atteinte portée à la liberté d'entreprendre pourrait alors être jugée disproportionnée et ainsi encourir la censure.

Comme suggéré plus haut (voir §34 du présent mémorandum), ce risque pourrait être minimisé en rendant le calcul du score environnemental obligatoire pour l'ensemble des Véhicules électriques mis sur le marché avant d'envisager de l'inclure à une politique publique telle que celle relative au renouvellement des parcs de véhicules des entreprises.

Recommandation n°2.2 : (i) rendre le calcul du score environnemental obligatoire pour l'ensemble des Véhicules électriques mis sur le marché en France, (ii) conserver le caractère progressif et le calendrier de mise en œuvre de l'obligation de renouvellement prévue par l'article L. 224-10 précité et (iii) démontrer que l'offre de véhicules à très faibles émissions et « enviro-scorés » est suffisante pour permettre aux entreprises assujetties de se conformer à cette obligation.

²⁶ Pour les mêmes raisons, une atteinte au principe d'égalité pourrait également être soulevée.

A cet égard, et pour information, le Conseil d'Etat a déjà eu l'occasion de se prononcer sur un grief relatif au principe d'égalité dans le cadre d'une demande de renvoi d'une QPC au Conseil constitutionnel, que l'article L. 224-10 du Code de l'environnement ne portait pas atteinte au principe d'égalité. Dans cette affaire, les requérants soutenaient que cette disposition établissait une distinction entre les sociétés de financement auxquelles il peut être fait appel pour l'acquisition de véhicules automobiles et les entreprises ayant pour activité la location de véhicules en longue durée, dont les offres sont concurrentes. Le Conseil d'Etat a jugé que la disposition ne portait pas atteinte au principe d'égalité dans la mesure où « *les sociétés de financement automobile, dès lors qu'elles ne gèrent pas de parcs de véhicules automobiles, et eu égard au fait qu'elles ne rendent pas à leurs clients des prestations de même nature que les sociétés de location longue durée, se trouvent, au regard de la législation considérée, dans une situation différente* » qui n'impose donc pas qu'elles soient traitées de la même manière par le législateur (CE, 2 août 2023, n°454045). Rien ne l'empêcherait cependant d'être saisi sur le même fondement (principe d'égalité) mais pour des raisons différentes (e.g. différence de traitement entre des véhicules au score environnemental en théorie identique).