

COMM.

LM

## **COUR DE CASSATION**

---

Audience publique du **27 mai 2015**

Rejet

Mme MOUILLARD, président

Arrêt n° 505 F-P+B

Pourvoi n° G 13-27.176

## R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

---

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

---

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIÈRE ET ÉCONOMIQUE, a rendu l'arrêt suivant :

Statuant sur le pourvoi formé par la société Roquette frères, dont le siège est 1 rue de la Haute Loge, 62136 Lestrem,

contre l'arrêt rendu le 30 septembre 2013 par la cour d'appel de Douai (chambre 1, section 1), dans le litige l'opposant au directeur régional des douanes et droits indirects de Dunkerque, domicilié 2 rue de Paris, BP 16531, 59386 Dunkerque cedex 1,

défendeur à la cassation ;

La demanderesse invoque, à l'appui de son pourvoi, le moyen unique de cassation annexé au présent arrêt ;

Vu la communication faite au procureur général ;

LA COUR, en l'audience publique du 14 avril 2015, où étaient présents : Mme Mouillard, président, M. Grass, conseiller rapporteur, Mme Riffault-Silk, conseiller doyen, Mme Arnoux, greffier de chambre ;

Sur le rapport de M. Grass, conseiller, les observations de la SCP Lesourd, avocat de la société Roquette frères, de la SCP Boré et Salve de Bruneton, avocat du directeur régional des douanes et droits indirects de Dunkerque, l'avis de Mme Pénichon, avocat général, et après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Sur le moyen unique :

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Douai, 30 septembre 2013), que la société Roquette frères exploite une installation de cogénération qui produit la chaleur et l'électricité nécessaires à son activité de fabrication de produits amylicés en utilisant du gaz naturel acheté auprès de différents fournisseurs qui, en application de l'article 266 quinquies du code des douanes, ont répercuté dans leur prix la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN) ; que le 29 mars 2010, la société Roquette frères a demandé à l'administration des douanes le remboursement de cette taxe pour la période du 1<sup>er</sup> novembre 2005 au 31 décembre 2009, au motif que la taxation du gaz naturel qu'elle avait utilisé durant cette période était incompatible avec l'article 14, paragraphe 1, de la directive 2003/96/CE du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité ; que l'administration des douanes n'ayant accordé le remboursement que pour la période du 1<sup>er</sup> avril 2007 au 31 décembre 2009, en application de la règle de prescription triennale prévue à l'article 352 du code des douanes, la société Roquette frères l'a assignée en annulation de la décision de rejet partiel de sa demande ;

Attendu que la société Roquette frères fait grief à l'arrêt de déclarer irrecevable sa demande de remboursement de la taxe acquittée avant le 29 mars 2007 alors, selon le moyen :

*1<sup>o</sup>/ qu'aux termes de l'article 352 ter du code des douanes, lorsque le défaut de validité d'un texte fondant la perception d'une taxe recouvrée par les agents de la direction générale des douanes et des droits indirects a été révélé par une décision juridictionnelle, l'action en restitution mentionnée à l'article 352, ne peut porter, sans préjudice de l'article 352 bis, que sur la période postérieure au 1<sup>er</sup> janvier de la troisième année précédant celle au cours de laquelle cette décision est intervenue ; que, par l'arrêt rendu le 17 juillet 2008 (Flughafen Köln/Bonn GmbH, C- 226/07), la Cour de justice des Communautés européennes a dit pour droit que « 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, en ce qu'il prévoit l'exonération des*

*produits énergétiques utilisés pour produire de l'électricité de la taxation prévue par cette directive, a un effet direct en ce sens qu'il peut être invoqué par un particulier devant les juridictions nationales - en ce qui concerne une période pendant laquelle l'État membre concerné était en défaut d'avoir transposé dans le délai prescrit cette directive dans son droit national- dans le cadre d'un litige, tel que celui au principal, l'opposant aux autorités douanières de cet État, en vue d'écarter l'application d'une réglementation nationale qui serait incompatible avec cette disposition et, partant, d'obtenir le remboursement d'une taxe contraire à celle-ci » ; que, si l'article 21 § 5 troisième alinéa de la même directive dispose ce qui suit « Une entité qui produit de l'électricité pour son propre usage est considérée comme un distributeur. Nonobstant les dispositions de l'article 14, paragraphe 1, [sous] a), les États membres peuvent exonérer les petits producteurs d'électricité, pour autant qu'ils taxent les produits énergétiques utilisés pour produire cette électricité », cette disposition, qui, si elle avait été appliquée aurait interdit le cumul de l'exonération du gaz naturel utilisé pour produire de l'électricité et de l'électricité ainsi produite, n'était, en aucune façon, de nature à remettre en cause la possibilité d'invocabilité directe de l'exonération prévue par l'article 14, paragraphe 1, sous a) de ladite directive, dès lors qu'antérieurement à la date limite de transposition de cette directive, soit le 31 décembre 2003, et jusqu'au 31 décembre 2010, aucune disposition législative de droit français n'exonérait, après en avoir défini la qualité, les petits producteurs d'électricité de la taxation de la fourniture d'électricité ; qu'au contraire, dans leur rédaction antérieure au 1<sup>er</sup> janvier 2011, les dispositions des articles L. 2333-2 et L. 3333-2 du code général des collectivités territoriales permettaient aux communes et aux départements d'établir une taxe sur les fournitures d'électricité de faible ou moyenne puissance ; que, si, comme a cru pouvoir le relever le juge d'appel, aux points 35, 37 et 38 de l'arrêt du 17 juillet 2008 susvisé, la Cour de justice a observé que la question de l'application de l'article 21, paragraphe 5, troisième alinéa, de la directive 2003/96 n'entrait pas dans les prévisions de l'instance considérée, c'est après avoir remarqué, au point 35 du même arrêt, qu'en République fédérale allemande, la loi relative à la taxe sur l'électricité, antérieure à la date limite de transposition de la directive 2003/96, « prévoyait en substance, l'exonération de l'électricité produite par des entités dont les installations n'excèdent pas un certain seuil de puissance électrique nominale », ce qui explique que la haute juridiction européenne ait estimé devoir préciser, nonobstant, par l'obiter dictum développé dans les points 36, 37 et 38 précités, que la question de l'exonération des petits producteurs d'électricité n'entrait pas dans la cause qu'elle avait à régler ; qu'enfin, l'article 21, paragraphe 5, troisième alinéa de la directive 2003/96 ne prévoit qu'une faculté d'exonération qui, au demeurant, comme on l'a dit, n'a pas été utilisée par la législation fiscale française pertinente antérieurement au 1<sup>er</sup> janvier 2004 ; que ce n'est qu'à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011, soit postérieurement à la période de taxation incriminée, que les dispositions des articles 265 bis 3 a) du code des douanes et L. 3333-2*

*du code général des collectivités territoriales, dans leur rédaction résultant de l'article 23 de la loi n° 2010-1488 du 7 décembre 2010 portant nouvelle organisation du marché de l'électricité, ont exonéré de la taxe départementale sur la consommation finale d'électricité qu'ils instituent les petits producteurs d'électricité qui la consomment pour les besoins de leur activité ; qu'ainsi, l'arrêt de la Cour de justice du 17 juillet 2008 a pleinement révélé l'invalidité du texte fondant la taxation incriminée, d'autant plus que son dispositif affirme l'applicabilité directe de l'article 14 § 1 sous a) de la façon la plus péremptoire et sans aucune réserve ; qu'en concluant en sens contraire, la cour d'appel a donc bien violé les articles 352 et 352 ter du code des douanes ;*

*2<sup>o</sup>/ qu'à supposer que la cour d'appel eût pu examiner si elle devait prendre en compte l'application hypothétique de l'article 21 § 5, troisième alinéa, de la directive 2003/96, encore eût-il fallu qu'elle constatât que la société Roquette frères aurait relevé de cette catégorie, non définie par un texte législatif adéquat au cours de la période de la taxation incriminée, des petits producteurs d'électricité, alors pourtant que, dans ses conclusions d'appel, la société Roquette frères avait fait valoir qu'au regard des quantités d'électricité qu'elle produit sur le site de Lestrem pour la période couverte par la demande de remboursement, et en prenant comme référence les dispositions des articles 265 bis 3 a) du code des douanes et de L. 3333-2 du code général des collectivités territoriales, dans leur rédaction résultant de l'article 23 de la loi n° 2010-1488 du 7 décembre 2010 portant nouvelle organisation du marché de l'électricité et qui exonère de la taxe départementale sur la consommation finale d'électricité les petits producteurs d'électricité qui la consomment pour les besoins de leur activité, en précisant que sont considérés comme petits producteurs d'électricité les personnes qui exploitent des installations de production d'électricité dont la production annuelle n'excède pas 240 millions de kilowattheures par site de production, et sur les années concernées par le présent contentieux, la production d'électricité de la société Roquette frères a été plus de deux fois et demie supérieure à ce plafond ; qu'ainsi la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles 352 et 352 ter du code des douanes ;*

Mais attendu qu'ayant relevé que l'arrêt de la CJCE du 17 juillet 2008 (Flughafen Köln/Bonn GmbH, C-226/07) se limite à énoncer le caractère inconditionnel et suffisamment précis de l'article 14, paragraphe 1, sous a), de la directive 2003/96/CE du Conseil, du 27 octobre 2003, qui confère un effet direct à cette disposition prévoyant l'exonération de taxation des produits énergétiques utilisés pour produire de l'électricité, et ne statue pas sur l'article 21, paragraphe 5, de la même directive qui instaure une dérogation au principe d'exonération des produits énergétiques lorsque ceux-ci sont utilisés pour produire une électricité qui n'est pas elle-même taxée, la cour d'appel, qui n'avait pas à effectuer la recherche invoquée par la seconde branche, que ses constatations rendaient

inopérante, en a exactement déduit que cette décision juridictionnelle n'avait pas révélé un défaut de validité, au sens de l'article 352 ter du code des douanes, du texte fondant la perception de la TICGN recouvrée par l'administration des douanes ; que le moyen n'est pas fondé ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne la société Roquette frères aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, rejette les demandes ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du vingt-sept mai deux mille quinze.

**MOYEN ANNEXE au présent arrêt*****Moyen produit par la SCP Lesourd, avocat aux Conseils, pour la société Roquette frères***

Il est reproché à l'arrêt attaqué d'AVOIR infirmé le jugement entrepris, en ce qu'il a rejeté la fin de non recevoir tirée de la prescription et, statuant à nouveau, déclarée irrecevable la demande formulée par la société Roquette Frères aux fins de remboursement des droits acquittés avant le 29 mars 2007 ;

AUX MOTIFS QUE « selon l'article 352 du code des douanes dans sa rédaction applicable lors du dépôt de la demande aucune personne n'est recevable à former contre l'administration des douanes des demandes en restitution de droit, trois ans après le paiement de ces droits ; (...) que La société Roquette Frères invoque l'article 352 ter du même code qui dispose que « lorsque le défaut de validité d'un texte fondant la perception d'une taxe recouvrée par les agents de la direction régionale des douanes et des droits indirects a été révélé par une décision juridictionnelle, l'action en restitution mentionnée à l'article 352 ne peut porter, sans préjudice des dispositions de l'article 352 bis, que sur la période postérieure au 1 janvier de la troisième année précédant celle au cours de laquelle cette décision est intervenue » ; (...) Que l'article 352 ter a un champ d'application restreint aux seules décisions juridictionnelles révélant le défaut de validité d'un texte fondant la perception de la taxe ; qu'à défaut d'une telle décision seules les dispositions de l'article 352 sont applicables ; (...) Que l'arrêt Flughafen du 17 juillet 2008 rendu par la cour de justice des communautés européenne, dont la société Roquette Frères se prévaut, a été rendu sur une demande de décision préjudicielle du Finanzgericht de Düsseldorf (Allemagne) dans le cadre d'un litige opposant à l'autorité douanière de Cologne, un aéroport qui demandait à être exonéré de la taxe sur le gazole qu'il utilise pour alimenter les groupes électrogènes qui eux-mêmes fournissent les avions en électricité ; que la question préjudicielle qui était posée à la cour de justice était de savoir si l'article 14 paragraphe 1 sous a de la directive 2003/96 devait être interprété en ce sens qu'une entreprise qui a utilisé du gazole taxé pour produire de l'électricité et a demandé le remboursement de la taxe pouvait invoquer directement cette disposition ; que la cour de justice a dit pour droit : « 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, en ce qu'il prévoit l'exonération des produits énergétiques utilisés pour produire de l'électricité de la taxation prévue par cette directive, a un effet direct en ce sens qu'il peut être invoqué par un particulier devant les juridictions nationales -en ce qui concerne une période pendant laquelle l'État membre concerné était en défaut d'avoir transposé dans le délai prescrit cette directive dans son droit national- dans le cadre d'un litige, tel que celui au principal, l'opposant aux autorités

douanières de cet État, en vue d'écarter l'application d'une réglementation nationale qui serait incompatible avec cette disposition et, partant, d'obtenir le remboursement d'une taxe contraire à celle-ci. » Qu'il en résulte que la portée de cet arrêt est limitée au point de savoir si les dispositions de l'article 14 paragraphe 1 sous a de la directive sont précises et inconditionnelles, c'est-à-dire si elles remplissent les conditions requises pour qu'un effet direct leur soit reconnu, ce qui permet aux particuliers, à l'expiration du délai de transposition, de les invoquer pour faire valoir leurs droits devant la juridiction nationale ; (...) Que cet arrêt ne révèle en rien le défaut de validité du texte en vertu duquel a été opérée la taxation du gaz naturel utilisé par la société Roquette Frères ; qu'en particulier la cour de justice n'a pas statué sur la combinaison des articles 14 paragraphe 1 sous a et 21 paragraphe 5 de la directive ; que si elle a abordé dans son arrêt la question de l'article 21 § 5 elle a expressément refusé de l'examiner au motif que les éléments de fait et de droit tirés de ces dispositions ne figurent pas dans la décision de renvoi (cf points n° 36 37 et 38 de l'arrêt) ; (...) Que pour rejeter la fin de non recevoir soulevée par l'administration des douanes, le tribunal s'est fondé sur l'absence de transposition de la directive et en a déduit que ce manquement de l'État français à l'obligation de transcrire la directive se traduisait nécessairement par un défaut de validité au sens de l'article 352 ter du code des douanes ; (...) Que ce motif n'est pas pertinent dès lors qu'au regard de l'article 352 ter le tribunal devait seulement vérifier si l'arrêt de la cour de justice du 17 juillet 2008 a révélé l'invalidité du texte support de la taxation, ce qui n'est pas le cas ; (...) que le jugement doit donc être infirmé ; que la demande formée par la société Roquette Frères aux fins de remboursement des droits acquittés avant le 29 mars 2007 est prescrite et donc irrecevable (...) ».

ALORS QUE 1°) aux termes de l'article 352 ter du code des douanes, lorsque le défaut de validité d'un texte fondant la perception d'une taxe recouvrée par les agents de la direction générale des douanes et des droits indirects a été révélé par une décision juridictionnelle, l'action en restitution mentionnée à l'article 352, ne peut porter, sans préjudice de l'article 352 bis, que sur la période postérieure au 1er janvier de la troisième année précédant celle au cours de laquelle cette décision est intervenue ; que, par l'arrêt rendu le 17 juillet 2008 (Flughafen Köln/Bonn GmbH, C- 226/07), la Cour de justice de la communauté européenne a dit pour droit que « 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, en ce qu'il prévoit l'exonération des produits énergétiques utilisés pour produire de l'électricité de la taxation prévue par cette directive, a un effet direct en ce sens qu'il peut être invoqué par un particulier devant les juridictions nationales -en ce qui concerne une période pendant laquelle l'État membre concerné était en défaut d'avoir transposé dans le délai prescrit cette directive dans son droit national- dans le cadre d'un litige, tel que celui au principal, l'opposant aux autorités douanières de

cet État, en vue d'écarter l'application d'une réglementation nationale qui serait incompatible avec cette disposition et, partant, d'obtenir le remboursement d'une taxe contraire à celle-ci » ; que, si l'article 21 § 5 troisième alinéa de la même directive dispose ce qui suit « Une entité qui produit de l'électricité pour son propre usage est considérée comme un distributeur. Nonobstant les dispositions de l'article 14, paragraphe 1, [sous] a), les États membres peuvent exonérer les petits producteurs d'électricité, pour autant qu'ils taxent les produits énergétiques utilisés pour produire cette électricité », cette disposition, qui, si elle avait été appliquée aurait interdit le cumul de l'exonération du gaz naturel utilisé pour produire de l'électricité et de l'électricité ainsi produite, n'était, en aucune façon, de nature à remettre en cause la possibilité d'invocabilité directe de l'exonération prévue par l'article 14 paragraphe 1 sous a) de ladite directive, dès lors qu'antérieurement à la date limite de transposition de cette directive, soit le 31 décembre 2003, et jusqu'au 31 décembre 2010, aucune disposition législative de droit français n'exonérait, après en avoir défini la qualité, les petits producteurs d'électricité de la taxation de la fourniture d'électricité ; qu'au contraire, dans leur rédaction antérieure au 1<sup>er</sup> janvier 2011, les dispositions des articles L. 2333-2 et L. 3333-2 du code général des collectivités territoriales, permettaient aux communes et aux départements d'établir une taxe sur les fournitures d'électricité de faible ou moyenne puissance ; que, si, comme a cru pouvoir le relever le juge d'appel, aux points 35, 37 et 38 de l'arrêt du 17 juillet 2008 susvisé, la cour de justice a observé que la question de l'application de l'article 21, paragraphe 5, troisième alinéa de la directive 2003/96 n'entrait pas dans les prévisions de l'instance considérée, c'est après avoir remarqué, au point 35 du même arrêt, qu'en République fédérale allemande, la loi relative à la taxe sur l'électricité, antérieure à la date limite de transposition de la directive 2003/96, « prévoyait en substance, l'exonération de l'électricité produite par des entités dont les installations n'excèdent pas un certain seuil de puissance électrique nominale », ce qui explique que la haute juridiction européenne, ait estimé devoir préciser, nonobstant, par l'obiter dictum développé dans les points 36, 37 et 38 précités, que la question de l'exonération des petits producteurs d'électricité n'entrait pas dans la cause qu'elle avait à régler ; qu'enfin, l'article 21 paragraphe 5 troisième alinéa de la directive 2003/96 ne prévoit qu'une faculté d'exonération qui, au demeurant, comme on l'a dit, n'a pas été utilisée par la législation fiscale française pertinente antérieurement au 1<sup>er</sup> janvier 2004 ; que ce n'est qu'à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011, soit postérieurement à la période de taxation incriminée, que les dispositions des articles 265 bis 3 a) du code des douanes et de l'article L. 3333-2 du code général des collectivités territoriales, dans leur rédaction résultant de l'article 23 de la loi n° 2010-1488 du 7 décembre 2010 portant nouvelle organisation du marché de l'électricité, ont exonéré de la taxe départementale sur la consommation finale d'électricité qu'ils instituent les petits producteurs d'électricité qui la consomment pour les besoins de leur activité ; qu'ainsi, l'arrêt de la Cour de justice du 17 juillet 2008 a pleinement

révélé l'invalidité du texte fondant la taxation incriminée, d'autant plus que son dispositif affirme l'applicabilité directe de l'article 14 § 1 sous a) de la façon la plus péremptoire et sans aucune réserve ; qu'en concluant en sens contraire, la cour a donc bien violé les articles 352 et 352 ter du code des douanes ;

ALORS QUE 2°), à titre subsidiaire, à supposer que la cour eût pu examiner si elle devait prendre en compte l'application hypothétique de l'article 21 § 5, troisième alinéa de la directive 2003/96, encore eût-il fallu qu'elle constatât que l'exposante aurait relevé de cette catégorie, non définie par un texte législatif adéquat au cours de la période de la taxation incriminée, des petits producteurs d'électricité, alors pourtant que dans ses conclusions d'appel (pp. 14-15, cf. productions), l'exposante avait fait valoir qu'au regard des quantités d'électricité qu'elle produit sur le site de Lestrem pour la période couverte par la demande de remboursement, et en prenant comme référence les dispositions des articles 265 bis 3 a) du code des douanes et de l'article L. 3333-2 du code général des collectivités territoriales, dans leur rédaction résultant de l'article 23 de la loi n° 2010-1488 du 7 décembre 2010 portant nouvelle organisation du marché de l'électricité et qui exonère de la taxe départementale sur la consommation finale d'électricité les petits producteurs d'électricité qui la consomment pour les besoins de leur activité, en précisant que sont considérés comme petits producteurs d'électricité les personnes qui exploitent des installations de production d'électricité dont la production annuelle n'excède pas 240 millions de kilowattheures par site de production, et sur les années concernées par le présent contentieux, la production d'électricité de l'exposante a été plus de deux fois et demie supérieure à ce plafond ; qu'ainsi la cour a privé sa décision de base légale au regard des articles 352 et 352 ter du code des douanes.