

Zoltán NAGY*
La place et le rôle de la fiscalité environnementale dans la politique de
l'environnement¹

Introduction

Les changements économiques et sociaux accélérés, l'augmentation constante de la consommation, ainsi que la croissance économique entraînent une utilisation accrue des ressources de la Terre. Un tel niveau d'utilisation des ressources et de dégradation environnementale risque de mettre en péril les conditions de vie des futures générations.² Tous ces facteurs incitent la politique de l'environnement à agir qui, à travers son ensemble d'instruments, essaie d'influencer les acteurs de la vie économique.³ L'importance de la régulation de la politique environnementale ne cesse de croître, les instruments de la régulation et leur application jouent par conséquent un rôle de plus en plus grand dans la politique économique.

Au cours de mes recherches, je cherchais des réponses à de diverses questions, et j'ai émis plusieurs hypothèses à l'appui desquelles j'ai utilisé les expériences théoriques et pratiques de la législation nationale hongroise, internationale et aussi celle de l'Union européenne. Dans mon exposé, je souhaite présenter quelques hypothèses.

1. Les outils de la régulation économique

La première observation est que les outils de la régulation économique, y compris également la fiscalité environnementale, revêtent une grande importance au sein de l'ensemble d'instruments de la politique de l'environnement.⁴ La régulation directe de la politique de l'environnement, effectuée principalement par les autorités est indispensable, cet ensemble d'instruments n'est toutefois plus en mesure de gérer les changements de la vie économique d'une manière efficace et sans intervention directe.

* PhD, dr. habil., maître de conférence, Université de Miskolc, Faculté de Droit, Institut de Droit Public, Département de Droit Fiscal, e-mail: jogdrnz@uni-miskolc.hu.

¹ This research was (partially) carried out in the framework of the Center of Excellence of Mechatronics and Logistics at the University of Miskolc.

² Olajos István: A fenntartható földhasználat határai, avagy dilemmák az energetikai növények természetességének kérdésében, in: Csák Csilla (éd.): *Jogtudományi tanulmányok a fenntartható természeti erőforrások témakörében*, Miskolc, Miskolci Egyetem, 2012, 142-151.

³ Bobvos Pál: Környezetjogi alapvetések, in: Miklós László (éd.): *A környezetjog alapjai*, Szeged, SZTE-ÁJK – JATEPress, 2011, 7-36.; Csák Csilla: *Környezetjog I.*, Miskolc, Novotni Alapítvány, 2008, 23-24. Csák Csilla: Environment Policy, in: Angyal Zoltán et al: *Public Policies of the European Union*, Marosvásárhely, Editure Universitatii Petru Maior, 2008, 146-153.; Fodor László: *Környezetjog*, Debrecen, Debreceni Egyetemi Kiadó, 2014, 9-28.

⁴ Herich György: *Nemzetközi adózás*, Penta Unió Kft, Pécs, 2006, 482.; Szlávik János: *Fenntartható környezet és erőforrásgazdálkodás*, Budapest, KJK Kerszöv, 2005, 185.

Il est difficile d'appliquer des solutions flexibles et innovatrices, et l'ensemble d'instruments dans le domaine de la régulation directe ne peut pas être élargi davantage. En revanche, la régulation économique indirecte peut gérer de manière efficace les changements et les situations nouvelles. Elle ne forme pas un système fermé, les changements de la vie économique permettent également l'application de nouveaux instruments. Etant d'accord avec les observations du Livre Vert contenant les principes de la réglementation de l'Union européenne, les instruments économiques montrent plusieurs avantages dans la réalisation des objectifs de la politique de l'environnement par rapport à l'ensemble d'instruments direct traditionnel: (a) à travers l'internalisation des charges externes, les acteurs économiques changent leur comportement, ils diminuent les effets environnementaux négatifs, et ils augmentent les effets environnementaux positifs; (b) ils assurent la flexibilité pour les activités économiques afin qu'elles puissent parvenir aux objectifs environnementaux à des coûts réduits; (c) à long terme, ils incitent à la réalisation des développements technologiques environnementaux contribuant à la diminution des effets environnementaux; (d) la réforme fiscale de la protection de l'environnement peut signifier d'autres avantages économiques.

De mon point de vue, en plus de la régulation administrative directe, la régulation économique indirecte aura une importance croissante dans l'avenir. Cependant, il faut voir également qu'il n'existe pas une solution unique idéale, à part les instruments de régulation économiques, les outils de la régulation administrative directe sont également indispensables.

2. Les impôts environnementaux dans les intégrations

L'autre domaine hypothétique important est de savoir si l'ensemble d'instruments de la politique de l'environnement, y compris la fiscalité économique, peut être efficace au niveau des Etats ou il faut réfléchir à une plus grande intégration. La pollution de l'environnement ne connaît pas de frontières étatiques,⁵ la flore et la

⁵ Par apport aux problèmes actuels de la pollution environnementale transfrontière, une analyse excellente fût écrite par *Anikó Raisz* concernant la jurisprudence des cours internationales et le cas typique de pollution environnementale, la pollution des eaux; voir Raisz Anikó: A környezetvédelem helye a nemzetközi jog rendszerében, *Miskolci Jogi Szemle*, 2011/1, 99-108.; Raisz: A felszín alatti vizek határon átnyúló szennyezésére vonatkozó nemzetközi szabályozás, *Publicationes Universitatis Miskolciensis Series Juridica et Politica (PUMSJP)*, 2012/XXX/2, 375-382.; Raisz: Az Emberi Jogok Európai Bíróságának ítélete a zajszenyezéssel összefüggő egyes emberi jogi kérdésekről, *Jogesetek Magyarázata*, 2012/2, 64-68.; Raisz Anikó – Seres Eszter: When Environmental Protection Meets Human Rights, in: Szabó Marcel et al (éd.): *Hungarian Yearbook of International Law and European Law 2015*, The Hague, Eleven International Publishing, 2016, 139-149. Voir en plus Bruhács János: A nemzetközi folyóvizek szennyezésének néhány nemzetközi jogi kérdése, *Jogtudományi Közöny*, 1978/3, 138-144.; Bruhács: A környezeti károk miatti nemzetközi felelősség, in: Balogh Elemér et al (éd.): *Az államok nemzetközi jogi felelőssége-tíz év után*, Szeged, Pólay Elemér Alapítvány, 2013, 57-66.; Bujdos Ágnes: The UN Watercourses Convention, with Special Regard to the Environmental Provisions, in: Szabó Marcel 2016, 151-165.; Bujdos: Cyanide in Gold Mining and the European Union, in: Szabó Béla (éd.): *Profectus in*

faune de la Terre forme un ensemble. Sa dégradation à n'importe quel endroit produit des effets néfastes sur l'intégralité de la Terre même si on n'en prend pas compte à court terme. En conséquence, la politique de l'environnement peut atteindre son effet le plus optimal en régulant l'intégralité de la Terre ou au moins des grandes intégrations. Néanmoins, cette approche est difficilement compatible avec le système d'intérêts et d'objectifs de la politique financière. La souveraineté fiscale d'un pays est un facteur budgétaire important, les Etats en cèdent ainsi difficilement. La meilleure option serait si les instruments de la régulation économique et de la fiscalité environnementale pourraient être appliqués au niveau de tous les pays du monde, mais cela ne constituerait qu'une exigence complètement utopiste pour le moment.⁶

Ainsi, un développement important en matière de pollution de l'environnement touchant toute la Terre n'est possible qu'au niveau de l'intégration des pays. Dans la politique fiscale de l'Union européenne, il faudrait renforcer le rôle de la fiscalité environnementale, et les différents Etats membres devraient céder de leur souveraineté fiscale dans l'intérêt de la réalisation des objectifs environnementaux. Il en existe déjà des exemples, puisque la taxe énergétique est un impôt environnemental unique harmonisé dans l'Union européenne, cependant il faudrait franchir davantage de pas et introduire de nouveaux impôts environnementaux dans le cadre de l'harmonisation fiscale. En ce faisant, il serait possible de diminuer l'effet négatif des impôts environnementaux se produisant au niveau des Etats membres (par exemple le désavantage concurrentiel, ou le déplacement des activités économiques entre pays).⁷

3. Des problèmes doctrinaux

Troisièmement, il faut également souligner d'importants problèmes doctrinaux en rapport avec la fiscalité environnementale. D'une part, il existe une divergence fondamentale entre la législation de la protection environnementale et la législation du droit financier, et à l'intérieur de la législation financière il n'est pas possible non plus d'identifier des solutions conséquentes pouvant former un système.

Notre loi sur la protection de l'environnement fixe des redevances dues en fonction de l'utilisation de l'environnement.⁸ La norme juridique considère ces redevances comme des ressources servant à couvrir les mesures réduisant l'usage de

litteris VI, Debrecen, Debreceni Egyetem Marton Géza Doktori Iskola, 41-49; Kecskés Gábor: A Nemzetközi Bíróság ítélkezési gyakorlata a környezeti tárgyú ügyekben, *Allam- és Jogtudomány*, 2015/3, 55-79; Szilágyi János Ede: *Vízjog*, Miskolc, Miskolci Egyetem, 2013, 95-110.

⁶ Concernant l'optimisation des impôts voir Olajos István – Szilágyi Szabolcs: A kistélepüléseken létrejövő távhő és termeltetési rendszerek energijogi problémái, *Magyar Energetika*, 2012/6, 22-27.; Olajos István: A csernelyi biomassza fűtőmű projekt jogi problémái, *Magyar Energetika*, 2012/Klnsz, 20-24.

⁷ Don Fullerton – Andrew Leicester – Stephen Smith: Environmental taxes, *NBER Working Paper*, No. 14/97, 6-20., in: www.nber.org/papers/w14/97 (01.07.2012); Agnieszka Laskowska – Frank Scrimgeour: Environmental taxation: *The European experience*, 1-12., in: wms-soros.mngt.waikato.ac.nz/NR/EuropeET.doc (15.07.2012).

⁸ Selon l'article 59 de la loi 1995.de l'année LIII. sur la protection environnementale. Bándi Gyula: *Környezetjog*, Budapest, Szent István Társulat, 2011, 287-294.

l'environnement ainsi que la pression exercée sur celui-ci. Les règles détaillées des quatre catégories de redevances (redevance sur la pression environnementale, cotisation d'utilisation, redevance sur les produits, redevance sur les emballages) ne sont pas précisées par la loi sur la protection de l'environnement.⁹ La loi ne traite pas les impôts et les taxes, ainsi, elle ne concerne non plus les impôts écologiques. Le système de la législation de la protection de l'environnement est également particulier parce que toutes les redevances ne peuvent être considérées comme des obligations de paiement puisque la redevance sur l'emballage n'est pas une recette publique. La redevance sur l'emballage revient à la personne qui effectue le retour du produit ou bien au distributeur.¹⁰ En plus, l'usage des dénominations n'est pas conséquent non plus puisque certaines redevances comportent les traits caractéristiques d'un impôt, la redevance sur la pression environnementale est donc considérée par la législation financière comme un impôt écologique.¹¹

La question resurgit également du point de vue du droit fiscal : quelles sont les obligations de paiement pouvant être insérées dans la catégorie des impôts environnementaux et les obligations de paiement environnementales. La doctrine utilise l'expression de l'impôt environnemental puisque c'est cette expression qui s'est répandue dans la doctrine économique et dans le droit fiscal européen, cependant, la législation nationale utilise une expression plus large des obligations de paiement comprenant tant les impôts, les redevances, les taxes et d'autres charges publics.¹²

Les positions de la doctrine observent la question sous deux aspects. Il existe une interprétation plus stricte qui ne considère en tant qu'impôt environnemental que les impôts et les redevances servant un objectif environnemental direct, et non pas ceux qui servent des objectifs environnementaux indirects.¹³ L'approche plus large établit des catégories en fonction de l'effet environnemental. Si un impôt contribue à la diminution de la pollution, à la préservation de l'environnement et de ressources naturels, il peut être considéré comme impôt environnemental.¹⁴ Selon mon opinion, cette dernière approche est plus correcte parce que méthodologiquement elle comprend également les impôts qui servent indirectement des objectifs de protection environnementale et conduisent à la diminution de la pollution de l'environnement.

Lors de mes recherches, j'ai créé le système des obligations de paiement environnementales en matière de la législation hongroise. J'ai regroupé les obligations de paiement environnementales dans deux catégories.

⁹ La loi 2003. de l'année LXXXIX sur la redevance sur la pression environnementale, La loi 2011. de l'année LXXXV sur la redevance sur les produits

¹⁰ Nagy Zoltán: *Környezeti adózás szabályozása a környezetpolitika rendszerében*, Miskolc, Miskolci Egyetem, 2013, 62.

¹¹ Darák Péter: *Környezetvédelmi adóztatás*, in: Simon István (éd.): *Pénzügyi Jog II.*, Budapest, Osiris Kiadó, 2012, 459-460.

¹² Herich György: *Adótan*, Budapest, Penta Unió Zrt., 2011, 246. Selon l'article 28-39. de la loi 2011. de l'année CXCV.

¹³ Darák 2012, 458.

¹⁴ Kiss Károly: *Zöld gazdaságpolitika*, Budapest, BKÁE, 2005, 150.

La catégorie des obligations de paiement environnementales primaires contient les impôts, redevances, cotisations et toutes autres obligations de paiement ayant été introduits dans l'objectif de la protection de l'environnement et produisant un effet direct. Les obligations de paiement en rapport avec l'énergie, le transport, la pollution et l'utilisation de l'environnement ainsi qu'avec les ressources d'énergie relèvent généralement de cette catégorie. La définition de la catégorie est d'interprétation large, ainsi la catégorie des impôts peut comprendre non seulement la taxe énergétique considérée traditionnellement comme impôt environnemental par la doctrine nationale, mais également les autres instruments de fiscalité allant des droits d'accise sur le carburant à la taxe d'immatriculation. La même chose caractérise le domaine des redevances, cotisations et autres obligations de paiement.

La catégorie des obligations de paiement secondaires comprend les obligations de paiement ayant un effet de protection de l'environnement, mais compte tenu de leur objectif, elles ne sont pas des recettes publiques de type environnemental. La taxe sur la valeur ajoutée est un des exemples, étant capable d'influencer la consommation (par exemple le chauffage urbain) par son taux. Il existe des instruments fiscaux, tels que par exemple l'impôt sur les sociétés, où l'impôt rend possible la réalisation de l'objectif de la protection environnementale par des avantages fiscaux. Visiblement, cette catégorie est illimitée d'un certain point de vue, c'est pour cela que l'énumération des obligations de paiement de ce type n'est pas exhaustive, il ne s'agit que des exemples qui permettent également aux impôts et autres obligations de paiement susceptibles d'être modifiées ou introduites dans le futur de rentrer dans le système.

4. La question d'intégration de la politique de l'environnement et de la politique fiscale

Finalement, j'analyse la question d'intégration de la politique de l'environnement et de la politique fiscale.¹⁵ L'intégration des deux politiques peut être réalisée par la réforme fiscale environnementale. La doctrine analyse largement les possibilités d'introduction de la réforme fiscale environnementale, tant les avantages que les inconvénients. Selon mon point de vue, si, dans le système de la politique de l'environnement, nous mettons l'accent sur les instruments économiques, il faut également augmenter l'importance des impôts environnementaux dans le système fiscal. Dans la politique fiscale environnementale, il réside encore un important potentiel inexploité, l'application étendue de la réforme fiscale environnementale peut par conséquent augmenter davantage l'efficacité de la politique de l'environnement. En accord avec la doctrine économique, la réforme fiscale environnementale constitue la voie la plus pratique pour l'introduction et l'application des impôts environnementaux.¹⁶

¹⁵ La Livre Verte, 28.3. 2007 (SEC(2007) 388), 1-18. Paul Ekins – Stefan Speck: *Environmental Tax Reform (ETR): A Policy for Green Growth*, Oxford, Oxford University Press, 2011.

¹⁶ Kiss Károly: *Környezetvédelmi adóreform*, Budapest, Lélegzet Alapítvány, 2010, 209-218.

L'Union européenne a déterminé comme priorité d'assurer le développement durable,¹⁷ ainsi que les programmes de croissance et de création d'emploi. Ainsi, il est important qu'une telle réforme fiscale de protection environnementale soit réalisée qui déplace la charge fiscale des impôts défavorables du point de vue du bien-être (impôts sur le travail) aux impôts favorables du point de vue du bien-être (pollution de l'environnement), résolvant tant les problèmes liés à la protection de l'environnement que ceux en rapport avec l'emploi.¹⁸

L'harmonisation de la réforme fiscale de la protection de l'environnement (ETR) au niveau de l'Union est un exercice particulièrement important, parce que les objectifs grandioses¹⁹ de l'UE en matière du changement climatique et de la politique énergétique ne peuvent être réalisés que de cette manière. Il est vrai que la réalisation de la réforme fiscale écologique incombe avant tout aux Etats membres qui peuvent la mettre en place surtout dans le domaine de la transformation de leur système fiscal. Cependant, la politique fiscale de l'UE doit également aider la réalisation de la réforme fiscale.

En revanche, l'introduction et l'augmentation des impôts peuvent aider l'accroissement de l'efficacité énergétique, contrebalançant ainsi les dépenses fiscales. Les investissements renforçant l'efficacité énergétique peuvent augmenter la productivité et par ce biais, ils ont un effet sur la compétitivité. De nouvelles industries environnementales apparaissent qui peuvent devenir des secteurs économiques d'une croissance rapide, et peuvent augmenter le revenu national. Je partage la position européenne selon laquelle la réforme de la fiscalité environnementale peut rencontrer plusieurs obstacles et qu'elle doit convenir à de différents critères en matière de son efficacité, comme par exemple l'intégration de la politique de l'environnement et de la politique financière, la conception correcte des impôts à introduire, l'utilisation des recettes fiscales.²⁰

¹⁷ Concernant le développement durable, des excellentes analyses se trouvent dans Bándi Gyula: A fenntartható fejlődés jogáról, *Pro Futuro*, 2013/1, 11-30.; Bándi Gyula (éd.): *A fenntartható fejlődés koncepciójának megjelenése a nemzetközi és európai jogban, valamint az EU-tagállamok gyakorlatában*, NFFT Műhelytanulmányok 6., Budapest, Nemzeti Fenntartható Fejlődési Tanács, 2011, 6-11., 61-76.; Szabó Marcel: A fenntartható fejlődés: nemzetközi jogi elmélet és szerződéses gyakorlat, in: Raisz Anikó (éd.): *A nemzetközi környezetjog aktuális kibívásai*, Miskolc, Miskolci Egyetem, 2012, 161-174.; Bányai Orsolya: *Energiajog az ökológiai fenntarthatóság szolgálatában*, Debrecen, DELA, 2014, 16-55.; Csák Csilla – Jakab Nóra: *The Hungarian National Report on Agriculture and the requirements of a sustainable development*, JAEL 7 (2012) 12, 50-78; Horváth Zsuzsanna: A fenntartható fejlődés és a zöld gazdaság előmozdítása az EU környezeti politikájában, in: Bultman László (éd.): *Ünnepi kötet Dr. Bodnár László egyetemi tanár 70. születésnapjára*, Szeged, SzTE-ÁJK, 2014, 213-224.

¹⁸ Ekins – Speck 2011, 5-20.

¹⁹ A cet égard, une analyse profonde fut publiée par Fodor László: *Klimavédelem az energiajogban – szabályozási modellek Németországból*, Budapest, Wolters Kluwer, 2014, 15-36. Voir Farkas Csamangó Erika: Hungarian Legislation on Climate Protection, in: Badó Attila (éd.): *Rechtsentwicklungen aus europäischer Perspektive im 21. Jahrhundert*, Potsdam, Universitätsverlag Potsdam, 2014, 153-162.

²⁰ SEC(2007) 388, 1-18.

Pour la mise en place efficace de la réforme fiscale verte, il faut harmoniser la politique de l'environnement et la politique financière. Dans ce cadre, les impôts existants doivent être restructurés d'un point de vue environnemental, de nouveaux impôts écologiques doivent être introduits et les aides produisant des effets de distorsion doivent être supprimées. L'efficacité des réformes fiscales vertes peut être augmentée par l'utilisation d'autres instruments économiques, par la mise en place des avantages fiscaux, des exonérations et des accords volontaires.

Du point de vue de la fiscalité environnementale, la conception correcte des impôts à introduire est importante. Dans ce contexte, la base et la nature de l'impôt doivent être établies en fonction du critère de l'efficacité. Pour les impôts dont l'introduction est envisagée, il convient d'assurer une application simple, c'est-à-dire des frais administratifs bas. En ce qui concerne le taux de l'impôt, il est important de tenir en compte, outre les effets économiques, des effets sociaux.

Les recettes fiscales peuvent être utilisées de différentes manières. Parfois, les recettes sont utilisées par le budget central pour une simple augmentation des recettes. Cependant, il est plus courant qu'elles servent pour le financement des subventions et mesures de protection de l'environnement ainsi qu'à la réduction d'autres impôts. La hausse d'impôt servant la seule augmentation des recettes n'est pas la manière la plus optimale de l'utilisation des impôts verts, parce que, bien qu'ils produisent des effets incitatifs, leur efficacité est réduite par le fait qu'ils servent uniquement à augmenter les recettes publiques.