

CONSEIL DES IMPÔTS

FISCALITÉ ET ENVIRONNEMENT

*Vingt-troisième rapport
au Président de la République*

2005

*Le Conseil des impôts est présidé par M. Philippe SÉGUIN,
Premier Président de la Cour des comptes.*

Il comprend :

*M. Gabriel MIGNOT, président de chambre à la Cour des comptes,
représentant le Premier Président de la Cour des comptes,*

*M. Gilles BACHELIER, maître des requêtes au Conseil d'Etat,
M. André BARILARI, inspecteur général des finances,
M. Michel BOUVIER, professeur agrégé des universités,
M. Patrice CAHART, conseiller en service extraordinaire
à la Cour de cassation,
M. François CAILLETEAU, inspecteur général des finances,
M. Bernard CHALLE, conseiller à la Cour de cassation,
M. Philippe DOMERGUE, inspecteur général de l'INSEE,
M. Denis MORIN, conseiller maître à la Cour des comptes,
M. Pierre PAUGAM, conseiller maître à la Cour des comptes,
M. Michel PINAULT, conseiller d'Etat,
Membres du Conseil des impôts.*

*Le présent rapport, présenté par le rapporteur général, M. Henri PRÉVOST,
conseiller référendaire à la Cour des comptes, a été délibéré et arrêté au
cours de la séance du 6 juillet 2005.*

Les études dont le rapport constitue la synthèse, ont été effectuées par :

*M. Maxime BAFFERT, inspecteur des finances,
M. Franck BESSETTE, conseiller référendaire à la Cour des comptes,
M. Edouard CRÉPEY, auditeur au Conseil d'Etat,
M. Sébastien RASPILLER, administrateur de l'INSEE,
Rapporteurs,*

*Mme Sophie BARBIER, administratrice civile,
M. Jean-Christophe BOCCON-GIBOD, administrateur civil,
Chargés d'études.*

Le secrétariat du Conseil des impôts a été assuré par :

*M. Jean-Pierre COSSIN, conseiller maître à la Cour des comptes, secrétaire
général du Conseil des impôts,
Mme Madeleine GALLO, attachée au secrétariat général du Conseil des
impôts.*

INTRODUCTION

La protection de l'environnement et le souci d'assurer les conditions d'un développement équilibré à long terme ont pris depuis les années 1970 une place croissante dans le débat public et dans la politique gouvernementale.

L'introduction en France de la Charte de l'Environnement dans les textes de valeur constitutionnelle et l'entrée en vigueur du Traité de Kyoto, qui organise la lutte contre l'effet de serre au niveau international, en sont les illustrations les plus récentes.

La science économique, elle aussi, a progressivement pris en compte l'environnement. Des travaux économiques ont permis d'évaluer les avantages représentés par la consommation de biens jusqu'ici considérés comme gratuits, comme l'air notamment, et les coûts des dommages provoqués par les activités humaines, celle des transports par exemple. Exploitant ces résultats, des outils économiques sont aujourd'hui proposés aux pouvoirs publics pour mettre en œuvre une politique de protection de l'environnement.

Sommairement, ces outils sont de deux types : soit des instruments réglementaires, qui créent des interdictions, des obligations de respecter des normes, c'est-à-dire des contraintes juridiques assorties de sanctions, soit des instruments économiques, définis comme des signaux émis à l'attention des particuliers et des entreprises en vue d'influencer leurs comportements de producteurs, de consommateurs ; jusqu'à une période récente, il s'agissait, pour l'essentiel, de mesures fiscales.

Pour son XXIII^{ème} rapport au Président de la République, le Conseil des impôts a retenu le thème de la fiscalité et de l'environnement. Il s'est posé deux questions :

- Comment cette fiscalité est-elle utilisée actuellement en France ?
- Son rôle peut-il être accru ?

Dès lors que l'objectif poursuivi par ces mesures fiscales n'est pas seulement budgétaire - assurer des ressources aux budgets publics - mais aussi de protéger l'environnement tout en prenant en compte les contraintes économiques, chercher à répondre à ces interrogations consiste à essayer de déterminer les mesures « efficaces »

L'analyse économique part du constat qu'en l'absence de toute politique environnementale, les divers agents économiques – producteurs et consommateurs - ne tiennent pas compte des dommages que leur activité peut exercer sur l'environnement. Ce constat justifie une certaine régulation.

La première forme de cette régulation a été l'édiction de règles juridiques. La réglementation, par interdiction ou encadrement des comportements et des pratiques, permet de limiter les dommages causés à l'environnement. C'est le mode d'intervention le plus adapté face à des menaces irréversibles ou jugées intolérables ou bien en cas de situation d'urgence. Mais la réglementation impose à tous une règle uniforme qu'il est difficile d'adapter aux situations particulières, sauf à créer de nombreuses dérogations, difficiles à définir et surtout à contrôler.

Selon les économistes de l'environnement, les mesures fiscales, parce qu'elles permettent une approche décentralisée, constituent un moyen de contourner cet inconvénient de la réglementation, tout en soulevant d'autres problèmes, s'agissant tant de leur conception que de leur mise en œuvre. Elles visent à orienter les choix des acteurs économiques par l'intermédiaire des prix. Le raisonnement part du constat que le coût de la production d'un bien est inférieur à son coût social, lequel inclut notamment celui de la dégradation de l'environnement provoqué par cette production. La différence entre ces deux coûts est qualifiée d'externalité. Les mesures fiscales permettent d'introduire - les économistes parlent d'internaliser - la valeur estimée de l'externalité dans le calcul économique des agents.

En présence d'une taxe, les agents peuvent arbitrer entre la réduction de la pollution qu'ils occasionnent ou son maintien et le paiement de la taxe. Le marché, ainsi corrigé, est censé conduire à l'optimum.

Le niveau de ces mesures est toutefois délicat à établir. Selon la théorie, le taux de la taxe doit être fixé au niveau où le coût marginal de réduction d'une pollution donnée et le coût marginal des effets négatifs de cette pollution sont égaux. Si le taux de la taxe est trop bas, le niveau de pollution sera excessif et, à l'inverse, si le taux est fixé trop haut, la production ou la consommation du bien ou du service en cause sera réduite en dessous du niveau souhaitable. Le bon fonctionnement de ces mécanismes suppose donc la connaissance précise des phénomènes écologiques et de leurs conséquences, permettant d'estimer les coûts marginaux, ce qui peut s'avérer très difficile.

Cette difficulté conduit les économistes de l'environnement à préconiser, en cas d'information incomplète, une approche dite « démarche de second rang ». Sur la base d'une norme donnée, par exemple un accord international comme le traité de Kyoto, la taxe est fixée à un taux qui est censé permettre de limiter la pollution à ce niveau. Cette approche nécessite un niveau d'information moindre mais elle suppose une bonne connaissance prévisionnelle de la manière dont les agents économiques vont réagir à la taxe pour limiter la pollution.

En tout état de cause, le recours aux mesures fiscales comporte un degré assez élevé d'incertitude. Il n'est pas certain que le seuil de pollution retenu soit respecté si les acteurs économiques ne réagissent pas comme il était prévu. Les exonérations fiscales et les subventions présentent le même risque. Les marchés de quotas sont présentés comme une réponse à ce risque.

Le marché de « quotas »

Un marché de quotas consiste, après avoir déterminé un niveau maximum de pollution à atteindre, à répartir entre les entreprises concernées des quotas permettant de le respecter. Un « droit » implicite et précaire à polluer est transformé en un « droit limité et négociable ». Une autorisation d'émettre une quantité donnée de polluants correspond à un quota ou à un permis qui est échangeable. Les échanges permettent aux entreprises qui ont réduit leur pollution (en principe parce que le coût de la réduction était inférieur au prix des quotas sur le marché) de vendre leurs droits à celles qui n'ont pas réduit la leur (le plus souvent parce que le coût de cette réduction aurait été jugé trop élevé). Le marché assure ainsi une répartition rationnelle des efforts. Mais, pour pouvoir être mis en place, un marché de quotas nécessite une évaluation précise des facteurs de pollution et les acteurs ne doivent pas être trop nombreux pour permettre à la fois l'organisation de la répartition des quotas et celle du marché où ils peuvent s'échanger. Les premiers marchés ont été organisés aux Etats-Unis pour limiter les émissions d'oxydes de soufre (SO₂). Dans le cadre du protocole de Kyoto, un marché de droits est en cours de mise en place dans les pays européens pour permettre aux plus gros émetteurs de CO₂ : producteurs d'énergie, industries du papier, du verre, du ciment notamment, d'acheter ou de vendre des droits.

La taxation, les mesures fiscales dérogatoires et les marchés de quotas présentent des avantages sur la réglementation : celui de la décentralisation tout d'abord, la décision d'ajustement relevant du choix, supposé rationnel, de chaque consommateur ou producteur ; celui de la souplesse ensuite, puisque ces instruments ne fixent pas les modalités par lesquelles on doit respecter la norme. L'efficacité de l'outil fiscal repose sur la qualité de l'information disponible sur les dommages environnementaux, les comportements et les techniques de production. Son utilisation suppose donc à la fois des études d'impact approfondies, préalables aux décisions et un suivi attentif de leurs effets pour pouvoir le cas échéant procéder à des ajustements.

En outre, l'utilisation de l'outil fiscal au service des politiques publiques de l'environnement ne peut déroger, sauf à créer de nouvelles distorsions dans l'économie, à un certain nombre de critères de l'efficacité fiscale que le Conseil des impôts a dégagés au fil des ans.

L'expérience montre que la fiscalité est peu adaptée si le niveau des recettes est trop limité ou instable et si l'assiette est complexe à identifier ou à contrôler. Ces défauts augmentent très sensiblement les coûts de gestion de l'administration mais aussi ceux des redevables, ce qui rend la mesure moins acceptable par ces derniers.

A côté de la charge administrative qu'entraîne une mesure fiscale, son acceptabilité est habituellement appréciée par rapport à la capacité contributive des redevables. Or, s'agissant de la fiscalité environnementale, un autre principe, celui du « pollueur-payeur », doit aussi être pris en compte. Dans quelle mesure la taxe est-elle effectivement supportée par l'agent économique producteur de la pollution ? Au regard de l'acceptabilité de la fiscalité environnementale, un concept « original » complète cette approche, celui du « double dividende ». Comme l'impôt environnemental affecte les coûts de production des entreprises ou le pouvoir d'achat des consommateurs, il risque de peser à court terme sur le potentiel de croissance. Pour atténuer ce risque, certains économistes de l'environnement ont proposé de compenser les impôts nouveaux par la diminution d'autres prélèvements obligatoires, plus particulièrement ceux pesant sur le travail (cotisations sociales notamment), diminution qui est censée être favorable à la croissance et à l'emploi.

Cette « compensation » peut se résumer ainsi :

- le premier « dividende » vient de la réduction des comportements néfastes à l'environnement ;
- le second « dividende » vient de l'abaissement de prélèvements défavorables à la croissance (cotisations sociales par exemple) qui est rendu possible par les recettes dues à la taxe.

Comme on peut l'imaginer, la question fait débat mais elle s'inscrit bien dans la préoccupation de l'acceptabilité de l'impôt.

*

* *

Le Conseil des impôts a retenu une approche large qui, dépassant la fiscalité explicitement conçue pour lutter contre la pollution (mesures qualifiées parfois d'écotaxes), inclut des mesures dont la finalité première est le financement des services publics qui peuvent contribuer à limiter la pollution.

Cette approche correspond à celle, avec quelques variantes, de l'OCDE, d'EUROSTAT ou de la Commission des comptes et de l'économie de l'environnement. Elle considère comme fiscalité liée à l'environnement l'ensemble des mesures fiscales ayant un impact sur l'environnement. Dans cette approche, une disposition prise par les Pouvoirs publics est considérée comme liée à l'environnement si elle « taxe » des éléments qui nuisent à celui-ci. Répondent à cette

définition des taxes, des redevances¹, des allègements, des exonérations, des crédits ou remboursements d'impôts bénéficiant à certains contribuables et favorables à l'environnement.

En revanche, cette définition ne retient pas certaines taxes dont l'assiette est considérée comme n'ayant pas un lien suffisamment direct avec l'environnement. C'est par exemple le cas de la taxe professionnelle qui, par l'imposition des actifs, frappe les industries lourdes qui sont souvent les plus polluantes. C'est aussi le cas de la TVA, en raison de sa déductibilité, même si les taux minima, accordés pour favoriser des produits ou des comportements moins polluants, sont examinés dans le cadre des mesures dérogatoires en faveur de l'environnement.

La définition large de l'environnement² conduit à inclure dans le périmètre de la fiscalité liée à l'environnement de très nombreuses mesures. L'inventaire complet, dressé pour le présent rapport (figurant en annexe) recense près de 50 taxes ou redevances, réunissant une recette de l'ordre de 48 Md€ Leur importance en termes budgétaires et d'effet sur l'environnement est très variable. La TIPP, les taxes et redevances perçues dans le secteur de l'eau et celles sur la collecte et le traitement des déchets représentent à elles seules un montant de l'ordre de 40 Md€

Les principales mesures sont examinées dans une première partie, en retenant la typologie suivante :

- les taxes à finalité budgétaire, au premier rang desquelles les accises sur les hydrocarbures. Elles peuvent influencer sur les comportements de consommation à moyen ou long terme et contribuer à limiter la pollution ;
- les redevances pour service rendu incitent à limiter l'utilisation d'une ressource rare et font contribuer le consommateur au traitement de la pollution induite. Elles

¹ Le terme taxe désigne des versements effectués sans contrepartie alors que les redevances sont des versements avec contrepartie.

² L'article L 110-1 du code de l'environnement définit l'environnement comme suit : « les espaces, ressources et milieux naturels, les sites et paysages, la qualité de l'air, les espèces animales et végétales, la diversité et les équilibres biologiques auxquels ils participent font partie du patrimoine commun de la nation ». A cette définition, il y a lieu de rajouter le bruit, souvent considéré comme une atteinte à l'environnement, et qui fait l'objet de mesures fiscales.

répondent à une préoccupation de financement du service mais tendent aussi à influencer les comportements ;

- les écotaxes sont conçues pour influencer les comportements et faire supporter par les agents économiques les coûts engendrés pour la société par leurs choix de consommation ou de production ;

- les incitations fiscales cherchent à encourager les comportements favorables à l'environnement au moyen de mesures fiscales dérogatoires (réductions de taux, crédits d'impôts ...).

La seconde partie est consacrée à l'examen des conditions de l'évolution de la fiscalité française de l'environnement :

- le contexte dans lequel sont mises en œuvre les mesures en France,

- les politiques conduites chez nos voisins.

Il en ressort que nos marges de manœuvre sont limitées mais réelles.

De ses analyses, le Conseil des impôts retient qu'une véritable et profonde transformation de notre système fiscal fondée sur la fiscalité environnementale n'est pas actuellement envisageable mais que des aménagements sont à la fois souhaitables et possibles. Il formule en ce sens quelques propositions pour remédier à certaines des faiblesses constatées.

***LA FISCALITE DE L'ENVIRONNEMENT
EN FRANCE : UN EFFET REEL MAIS
LIMITÉ***

La situation peut être considérée comme paradoxale : les effets environnementaux les plus importants sont le fait d'impôts, de taxes ou de redevances pour services rendus, créés bien avant l'émergence des politiques publiques en faveur de l'environnement ; les mesures fiscales inspirées directement de préoccupations environnementales n'ont qu'un effet limité, qu'il s'agisse des diverses composantes de la taxe sur les activités polluantes (TGAP) ou des mesures fiscales dérogatoires.

I. - LA FISCALITE DE L'ENERGIE ET DES TRANSPORTS

Bien qu'ayant pour finalité d'assurer des ressources budgétaires importantes et stables, certaines taxes contribuent néanmoins à limiter la pollution parce qu'elles renchérissent le prix de produits polluants. Les taxes sur l'énergie et sur les transports en sont l'illustration.

A. - La fiscalité de l'énergie est le domaine d'application des taxes qui ont l'effet le plus important en matière d'environnement

La plus importante des taxes sur l'énergie est la taxe intérieure sur les produits pétroliers (TIPP) dont la création répondait à des préoccupations budgétaires. Elle est efficace pour atténuer la pollution la plus générale produite par l'utilisation des énergies fossiles, à savoir l'effet de serre. En revanche, les « taxes » qui frappent les autres formes d'énergie n'ont qu'un impact limité sur les dommages environnementaux.

1. - La taxation des hydrocarbures

Les hydrocarbures font l'objet d'une taxation résumée dans le tableau ci-après.

Tableau n° 1 : Les taxes sur les hydrocarbures

Intitulé de la mesure fiscale	Références	Montant recouvré en 2004 (en M€)
Taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers	Code des douanes article 265	24 962
Taxe sur les carburants dans les départements d'outre-mer ³	Code des douanes - article 266 quater	469
Total		25 431

La fiscalité sur les hydrocarbures représente en 2004 un montant de 25,4 Md€ soit une part prépondérante des taxes liées à l'environnement.

1.1. La TIPP a une finalité budgétaire

A l'origine, la taxe sur les produits pétroliers (TIPP) était un complément du droit de douane frappant les importations.

Elle s'applique sur les produits mis à la consommation, avec des taux variant selon la nature ou l'usage de ceux-ci. Elle agit comme un « amortisseur » pour le prix des carburants à la pompe, représentant entre 40 % et 50 % du prix final du gazole et de l'essence.

Basée sur une assiette bien identifiée, la TIPP est relativement facile à recouvrer et à contrôler. De plus, les entreprises du secteur pétrolier assurent l'essentiel de la gestion de l'impôt à travers leurs obligations déclaratives et de paiement.

Le produit de la TIPP représente près de 10% des recettes fiscales nettes de l'Etat. Toutefois, depuis la loi de finances pour 2004, une fraction des recettes dégagées par la TIPP, de l'ordre de 5 Md€ est reversée aux départements pour leur permettre de financer des transferts de charges résultant de la décentralisation. La loi de finances pour 2005 a prévu le transfert aux régions d'une nouvelle fraction de la taxe correspondant à un montant évalué à 400 M€ en loi de finances 2005.

³ Dans les départements d'outre mer, la TIPP est remplacée par une taxe de consommation qui alimente le budget des départements et dont le taux et les exonérations sont fixés par ces institutions.

Ce transfert est accompagné de la possibilité de moduler une fraction du tarif à compter du 1^{er} janvier 2007.

Le produit de la TIPP a connu une croissance significative. Il est passé de 21,8 Md€ en 1995 à 25 Md€ en 2004, soit une augmentation de plus de 14 % sur dix ans.

Cette évolution n'a pas été régulière. Son produit a diminué en 2000 (- 1,53 %) et en 2001 (- 3,55 %), suite à l'instauration de la TIPP flottante qui a ralenti la progression des recettes alors que la consommation augmentait.

Dans un contexte de hausse des cours des hydrocarbures⁴, la loi de finances pour 2001 avait institué une TIPP dite « flottante ». La TIPP était modulée quand le cours du Brent, pétrole de référence de la Mer du Nord, variait à la hausse ou à la baisse de plus de 10 % par rapport au cours du bimestre ayant entraîné la précédente modification. Ce mécanisme d'ajustement s'interrompait dès lors que les cours revenaient à un niveau inférieur à ceux du mois de janvier 2000, à savoir 25,44 \$ le baril. Il ne prenait pas en compte la fluctuation du cours du dollar qui a pourtant une forte incidence sur le prix à la pompe.

Le montant de la modulation correspondait au surplus de TVA encaissé par l'Etat sous l'effet de la hausse des prix des carburants à la pompe. La baisse a été au plus de l'ordre de 2,19 centimes € par litre, auxquels s'ajoutait un allègement ou « bonus » fiscal exceptionnel au maximum de 0,88 centimes € par litre. L'incidence budgétaire de la TIPP flottante s'est traduite par une diminution du produit de la TIPP de 2,7 milliards⁵ d'euros pour la période du 1^{er} octobre 2000 au 21 juillet 2002 au cours de laquelle l'augmentation des cours du Brent a entraîné des recettes de TVA supplémentaires de l'ordre de 1,4 Md€

Les possibilités de diminuer la TIPP sont réduites pour des raisons budgétaires dès lors que les ressources complémentaires de TVA liées aux prix des carburants s'avèrent limitées, notamment si la consommation diminue.

Selon l'administration des douanes, une baisse de la TIPP d'un centime d'euro sur les gazoles, supercarburants et fiouls domestiques

⁴ Le cours du baril était passé en quelques semaines de 24 à 35 \$.

⁵ Au titre de la TIPP : 2 241 M€ auxquels il faut ajouter la perte de TVA induite, soit environ 440 M€. L'impact total en terme de perte de recettes (TIPP+TVA) est donc évalué à 2,7 Md€

représente une perte de recettes de l'ordre de 700 millions d'euros par an, alors que le surplus de recettes de TVA prévisible n'est que de 600 M€. La commission indépendante chargée d'analyser les effets de la hausse des prix du pétrole sur les recettes fiscales a d'ailleurs conclu à l'automne 2004 à « l'absence de plus-value de la fiscalité pétrolière sur l'année ... ».

A consommation donnée, et sans mesure particulière, plusieurs facteurs contribuent à ralentir la progression du produit de la TIPP:

- la poursuite du mouvement de substitution de l'utilisation du gazole à celle de l'essence, malgré le rapprochement de leurs taux de taxation respectifs ; la consommation du premier croît de 3 % l'an environ, alors que celle de la seconde diminue à un rythme qui semble s'accélérer depuis 2003 (2,6 % en 2003 ; 3,3 % en 2004) ; ceci résulte du fait que le nombre de véhicules diesel des particuliers augmente chaque année de 8 % alors que celui des véhicules à essence diminue de 0,7 %. Cette modification des comportements entraîne une perte de recettes annuelles de l'ordre de 150 M€ ;
- la quasi disparition de la consommation du super sans plomb et l'amélioration du rendement énergétique des moteurs.

Le taux de TIPP plus faible appliqué au gazole, consommé par les véhicules particuliers et les utilitaires légers, par rapport à celui appliqué à l'essence, représente une minoration de recettes budgétaires d'environ 4 Md€ Les bénéficiaires de cette minoration sont d'abord les ménages mais aussi, pour une part significative, les entreprises qui détiennent 70 % des véhicules utilitaires légers et 12 % des voitures du parc automobile français.

1.2. Une taxe dont l'impact environnemental est certain

L'ancienneté et le niveau relativement élevé de la TIPP ont certainement contribué, dans une proportion malheureusement mal connue, à limiter la consommation domestique en stimulant

⁶ Ce chiffre repose sur les hypothèses suivantes : maintien des prix, jusqu'à la fin de l'année, au niveau observé en moyenne au 1^{er} semestre et maintien des consommations au niveau de février 2005. En cas de tassement des consommations dû à l'effet prix, comme cela a été observé en 2004, la « plus-value » se réduit.

⁷ Sous l'effet de la diminution des consommations d'essence : -230 M€ très partiellement compensés par les recettes supplémentaires dues à l'augmentation de la consommation du gazole (+ 80 M€)

notamment les efforts des constructeurs automobiles pour réduire la consommation des moteurs. Mais, à court terme, les variations de prix ont une incidence relativement faible sur la consommation. Ainsi, l'augmentation des prix réels de l'essence en France, constatée lors des chocs pétroliers de 1973 et 1979⁸, ne s'est pas traduite par un net ralentissement de la consommation mais tout au plus par un infléchissement lors du second choc pétrolier. Après la baisse sensible des cours du pétrole observée en 1986⁹, la croissance de la consommation a repris pendant une dizaine d'années pour se ralentir ensuite.

Cela confirme que l'élasticité-prix de la consommation de carburant serait faible à court terme (d'après une étude économétrique¹⁰, une augmentation de 10 % du prix entraînerait une réduction de consommation de 2 à 3 %). Elle serait plus forte à long terme selon la même étude (entre 6 et 8 %). Et cette élasticité varierait selon les pays. De plus, l'augmentation des prix réels peut être atténuée par le jeu de l'inflation ou par la baisse des cours du dollar.

En 2002, le trafic routier a provoqué l'émission de 129,6 MtCO₂, soit près d'un quart des émissions totales de gaz à effet de serre en France (554 MteCO₂¹¹). Or, ces émissions ne sont pas incluses dans le nouveau marché de quotas qui porte sur le CO₂ produit par les industries les plus fortes consommatrices d'énergie primaire (cimenterie, sidérurgie, production d'électricité). Aussi, la TIPP peut-elle être considérée comme le principal outil disponible pour limiter les émissions liées à la combustion des hydrocarbures.

⁸ Quadruplement des prix en 1973 et doublement en 1979

⁹ Prix divisés par trois

¹⁰ GRAHAM D. & GLAISTER S. (2002) *Review of income and price elasticities of demand for road traffic*, Centre for Transport studies, Imperial College of Science, Technology and Medicine

¹¹ Emissions hors prise en compte des changements d'affectation des terres et de l'absorption par les puits de carbone (les forêts)

1.3. Les taux de la TIPP et leur incidence sur la pollution

Tableau n° 2 : Les taux de TIPP

Produit		Montant de la TIPP (en €/hl)
Essence sans plomb		58,92
Diesel		41,69
Gazole pour transport de marchandises		39,19
Fioul domestique utilisé comme carburant diesel		5,66
Fioul utilisé par les professions agricoles		5,66 au 30.06 04 ; 1,66 du 1.07.04 au 30.06.05
Fioul domestique utilisé par le transport fluvial		5,66
Carburant utilisé par les chauffeurs de taxi dans la limite de leur quota de 5000 l/an	Supercarburant sans plomb	Exonération de TIPP dans la limite annuelle de 5000 litres ; au-delà 58,92 €/hl
	Gazole	Exonération de TIPP dans la limite annuelle de 5000 litres ; au-delà 41,69 €/hl
Carburéacteurs pour aéronefs		0
Gazole – fioul domestique		5,66
Fioul lourd		1,85
Produits pétroliers utilisés pour certains navires, hors navigation côtière		0
Produits pétroliers utilisés par les navires de pêche		0

La TIPP se caractérise par l'existence de taux différenciés selon les produits et selon leur utilisation par suite de la multiplication des mesures d'exonérations partielles ou de remboursement.

Le gazole est sensiblement moins taxé que l'essence (41,69 €/hl contre 58,92€/hl). Cette situation se retrouve dans l'ensemble des pays européens à l'exception du Royaume-Uni (l'écart

moyen étant supérieur à 10 centimes par litre). Le régime de récupération de la TVA pour les professionnels accentue l'avantage accordé au diesel.

En effet, la TVA acquittée sur le gazole utilisé par un véhicule appartenant à une entreprise (assujettie à cette imposition) peut être déduite à hauteur de 80 % de son montant alors que la TVA relative à l'essence ne donne droit à aucune récupération en droit interne par dérogation aux principes généraux de cette taxe. Cette pratique est admise par la réglementation communautaire du fait qu'elle existait avant l'entrée en vigueur de la 6^{ème} directive¹². La récupération de la TVA sur le gazole avait été supprimée par la loi de finances pour 1998. La CJCE a considéré que cette suppression n'était pas conforme aux dispositions de la 6^{ème} directive communautaire et a censuré cette disposition¹³.

Le taux de la taxe pour le fioul domestique, produit très proche du gazole routier et utilisé essentiellement pour le chauffage, est plus de sept fois inférieur à celui du gazole. Le fioul lourd utilisé pour l'industrie et la production d'électricité est vingt fois moins taxé.

Le secteur du transport routier de marchandises bénéficie d'un remboursement partiel de TIPP sur le gazole¹⁴, dont le coût est estimé à 182 M€ en 2004. Le motif de cet avantage est le maintien de la compétitivité de cette profession face à la concurrence étrangère. Malgré cette mesure, le prix du gazole en France pour les transporteurs demeure 6 % plus cher que dans la moyenne de l'Union européenne à 25¹⁵.

Certains usagers (SNCF, engins agricoles ou de manutention...) ont la possibilité d'utiliser du fioul domestique, moins

¹² Sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires

¹³ Cf. dans la seconde partie les développements consacrés au droit européen

¹⁴ Correspondant à la différence entre le taux normal et un taux spécifique de 39,19 €/hl. Le niveau du remboursement a été ajusté pour tenir compte de la TIPP sur le gazole et des minima de taxation prévus par la directive européenne 2003 / 96/ CE (qui empêche de fixer des taux inférieurs à ceux en vigueur au 1/ 01/ 2003 pour la TIPP gazole) et pérennisée par la loi de finances pour 2005. Cette loi a également supprimé, de façon rétroactive, le contingentement qui existait précédemment.

¹⁵ Mais ce n'est pas la principale explication des difficultés rencontrées par ce secteur composé de nombreuses entreprises de petite taille (cf. rapport HILLEMAYER *Mission parlementaire Transport routier de marchandise*, Assemblée Nationale, 2004).

taxé, comme carburant. Cet avantage est évalué à environ 1,23 Md€ Les agriculteurs bénéficient en plus à l'heure actuelle d'un remboursement partiel de TIPP destiné à limiter les effets de la hausse du prix des hydrocarbures¹⁶.

Les chauffeurs de taxis, les commerçants exerçant en zone rurale, les exploitants de transports de voyageurs bénéficient de remboursements de TIPP à hauteur de 95 M€ par an, ce qui conduit à une exonération quasi complète. En application de la directive communautaire sur l'énergie¹⁷, ce régime devrait être remplacé à compter du 1^{er} janvier 2006 par une taxation à taux réduit.

Le carburéacteur destiné au transport aérien est totalement exonéré, ce qui correspond à un avantage pour le secteur d'environ 1 Md€ Cette situation découle d'accords internationaux conclus dans le cadre de l'organisation internationale de l'aviation civile (OACI) ¹⁸ et répond aujourd'hui également à une volonté d'alléger les charges de ce secteur.

Une exonération totale est également prévue pour le transport maritime et pour les pêcheurs professionnels. L'avantage accordé est de l'ordre de 230 M€ Cette exemption résulte d'une pratique des Etats qui craignent qu'une taxe sur les carburants ne détourne le trafic de leurs territoires.

Au plan européen, le principe d'une exonération de taxation des combustibles utilisés par le transport maritime dans les eaux

¹⁶ L'article 33-III de la loi n° 2004-1484 du 30 décembre 2004 (LFI pour 2005) a prévu un remboursement partiel de TIPP en faveur des exploitants agricoles à hauteur de 4 €/hl, soit un taux net de TIPP de : $5,66 - 4 = 1,66$ €/hl. Par communiqué de presse du 31 mars 2005, le ministre de l'économie a décidé de prolonger ce dispositif jusqu'au 30 juin 2005.

¹⁷ L'exonération de TIPP, sur la base d'un contingent annuel, prévue à l'article 265 sexies du code national des douanes, est autorisée jusqu'au 31 décembre 2006 (directive 2003-96-CE du 27 octobre 2003, article 18 et annexe II). L'article 5 de la même directive prévoit la possibilité d'appliquer un taux réduit de TIPP en faveur notamment des taxis et des ambulances, à condition que ce taux réduit applicable ne soit pas inférieur aux minima communautaires mentionnés à l'annexe I de cette directive, à savoir : 30,2 €/hl pour le gazole ; 35,9 €/hl pour les supercarburants sans plomb – cf. Journal Officiel de l'Union Européenne (JOUE) du 31 octobre 2003, L. 283, p.63).

¹⁸ L'article 24 de la convention de Chicago du 7 décembre 1944 interdit en effet la taxation du carburéacteur contenu dans les cuves des avions d'un Etat contractant à son arrivée dans un autre Etat contractant (carburant dit de « transit »). Par extension, le kérosène n'est pas non plus taxé sur les vols intérieurs, même si une telle disposition ne serait pas a priori interdite par la convention de Chicago.

communautaires a été posé par la directive 92/81 CE d'octobre 1992¹⁹ confirmée par la directive 2003/96 CE d'octobre 2003²⁰.

Il résulte de ces différences de taux et de ces exonérations que les recettes de la TIPP proviennent pour l'essentiel de l'essence et du gazole (respectivement 39,4 % et 55,8 % des recettes totales) consommés par les véhicules. La TIPP est ainsi d'abord une taxe sur les transports.

La diversification des taux selon les usages entraîne une charge de gestion supplémentaire pour l'administration des douanes, même si la majeure partie des contraintes pèse sur les opérateurs pétroliers, notamment celle liée à la coloration des carburants pour assurer la « traçabilité »²¹.

L'existence d'une exonération partielle ou totale permet des pratiques frauduleuses. En effet, une taxation différenciée selon l'utilisation peut conduire à des détournements d'un produit plus faiblement taxé vers un usage fiscalement moins favorisé. Le cas le plus caractéristique est la substitution du fioul domestique au gazole. Compte tenu du poids de la fiscalité pétrolière, toute fraude, même minime, peut assurer un gain important au fraudeur²². Les investigations des services de la direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI), ont mis en évidence l'existence d'une fraude d'ampleur importante, menée par de véritables réseaux organisés.

Les justifications de ces mesures d'exonération totale ou partielle sont multiples : maintien de la compétitivité, aménagement du territoire ou encore soutien à des secteurs en difficulté ou justifiant un traitement particulier. Le Conseil n'a pas porté de jugement sur ces justifications qui dépassent le cadre du présent rapport mais il observe

¹⁹ Article 8-1-c

²⁰ Article 14-1-c qui reprend exactement les dispositions précédentes

²¹ Ainsi, le gazole destiné à un usage domestique se voit adjoindre un colorant rouge pour le distinguer du gazole destiné aux véhicules. De même, c'est un colorant de couleur bleue qui distingue le gazole destiné à l'avitaillement et au transport maritime.

²² A titre d'exemple, sachant que le prix au litre du gazole a oscillé en 2002 entre 0,74 € et 0,80 € et celui du fioul domestique entre 0,33 € et 0,40 €, et que le fioul domestique peut être utilisé comme carburant, à la seule réserve que sa coloration le rend détectable par les services de contrôle, le gain potentiel d'une revente de fioul domestique, en vue d'un usage comme carburant, peut être estimé entre 0,34 € et 0,47 € par litre. Pour un seul camion-citerne de 27 000 litres (contenance moyenne), la fraude potentielle représente un gain d'environ 10 000 €

qu'elles atténuent, pour les bénéficiaires, l'incitation à économiser des produits sources de pollution et favorisant, notamment en matière de transport, des usages qui ne sont pas toujours les plus favorables du point de vue environnemental.

L'utilisation des produits pétroliers entraîne en effet des dommages multiples. En plus de l'émission de gaz carbonique, cause principale de l'effet de serre, elle provoque des nuisances plus localisées (par exemple risques pour la santé des émissions de particules causées par l'utilisation du gazole), sans parler des accidents de la route ou des difficultés de circulation automobile qui sortent du champ de l'étude.

Les taxes sur la pollution ne sont efficaces, selon les économistes de l'environnement, que si leurs taux sont fixés en référence à une évaluation des dommages qu'ils causent. Si l'information disponible ne permet pas de procéder à cette évaluation, les taux doivent être fixés par référence au coût des mesures permettant de respecter un niveau de pollution considéré comme un plafond à ne pas dépasser.

Les conséquences de l'effet de serre sont encore très mal connues. Aussi, les mesures prises pour limiter les émissions de gaz carbonique qui participent à cette pollution sont fixées à un niveau censé assurer le respect du plafond fixé par le protocole de Kyoto, à savoir l'obligation pour la France de stabiliser en 2012 les émissions de CO₂ au niveau de celles de 1990.

Un rapport du Commissariat Général du Plan de juin 2001 sur les transports estime que si le producteur ou le consommateur devait payer 27 euros pour chaque tonne de CO₂ dégagée, l'objectif de Kyoto pourrait être respecté. Cet objectif était associé à un prix tendanciel²³ du baril de pétrole de 28 dollars en 2005 et 36 dollars en 2020. Si le prix du baril, sur la longue période, atteignait plutôt 47 dollars, la consommation diminuerait suffisamment, selon ce rapport, pour que l'objectif de Kyoto de réduction des gaz à effet de serre soit atteint sans taxation. Toutefois, la faible élasticité de la consommation à l'augmentation des cours du pétrole à court terme conduit à considérer que ce résultat ne serait atteint qu'après un délai relativement long. De plus, il est vraisemblable que les objectifs de Kyoto seront rendus plus exigeants au-delà de 2012. La taxation a

²³ Ces données sont indicatives et fixent des ordres de grandeur.

donc encore un rôle à jouer pour limiter les émissions de gaz à effet de serre, même dans l'hypothèse d'un prix du baril durablement élevé.

De toute façon, l'effet de serre n'est pas, loin de là, la seule nuisance environnementale causée par la consommation des carburants. Le tableau ci-dessous en donne un aperçu. La nécessité de lutter contre ces nuisances suffirait à justifier le maintien d'une taxe.

Tableau n° 3 : Comparaison des coûts externes pour l'environnement liés à la circulation automobile²⁴

(En C€/ litre)							
Tableau 1 :	Pollution locale	Effet de serre	Bruit	Coût total des effets externes environnementaux	Niveau de TIPP actuelle	Coût total des effets externes négatifs	Taxation actuelle ²⁵
Zone interurbaine							
VP essence	1,3	4,8	nd	6,1	58,92	56,8	72,7
VP gazole	1,6	5,3	nd	6,9	41,69	67,8	58,2
PL gazole	1,7	5,3	nd	7	39,19	50,7	53,7
Zone urbaine							
VP essence	37,2	4,8	6,7	48,7	58,92	569,9	61,1
VP gazole	44,6	5,3	8,0	57,9	41,69	683,3	44,4
PL gazole ²⁶	nd	nd	nd	nd	39,19	nd	nd

Source : calculs de la direction du Trésor et de la politique économique (DGTPE)

²⁴ Pour la pollution locale et le bruit, il s'agit du coût du dommage causé par la consommation d'un litre supplémentaire de carburant.

Pour le bruit, la méthode de calcul adoptée conduit à ne pas prendre en compte les nuisances causées à l'habitat hors des villes, leur effet touchant alors un nombre limité de riverains. Pour l'effet de serre, il s'agit du montant de taxation théoriquement nécessaire, par litre (le prix du baril de pétrole étant supposé égal à 35\$ dans les calculs effectués) pour que la baisse de la consommation permette d'atteindre l'objectif de réduction des gaz à effet de serre retenu à Kyoto.

Les valeurs fournies sont des moyennes pondérées des niveaux d'effets externes dans les différents types d'aires urbaines (de moins de 25 000 habitants à plus de 700 000 habitants et Ile-de-France) et sur les différents réseaux (autoroutes concédées ou non, routes nationales, départementales, communales).

²⁵ Taxation au sens large incluant la TIPP, la taxe à l'essieu, les péages autoroutiers, les contrats d'assurance (qui prennent en partie en compte les effets des accidents)

²⁶ Les coûts sont très difficiles à calculer, car variant fortement en fonction du trafic ; ils n'ont pu être établis en zone urbaine ; ils sont naturellement supérieurs à ceux causés par les véhicules particuliers. Les définir nécessiterait une étude économique spécifique. Quelques éléments sont donnés dans le développement sur la taxe à l'essieu.

Les données figurant dans ce tableau fournissent des ordres de grandeur qui peuvent être rapprochés des taux de TIPP et des autres taxes frappant la circulation automobile afin d'examiner si elles couvrent la valeur des effets négatifs causés à l'environnement par cette dernière.

Pour ce qui est de l'effet de serre, les conséquences de la consommation d'un litre d'essence ou de gazole ne varient pas en fonction du lieu où ils sont consommés, ce qui fait de la TIPP un outil adapté à la lutte contre cette forme de pollution.

De ce point de vue, la différence de taux appliquée à l'essence et au gazole n'apparaît pas justifiée, les véhicules diesel dégageant plus de CO₂ par litre que l'essence²⁷.

Les autres effets négatifs varient très sensiblement selon que la circulation a lieu en ville ou à la campagne. Il s'agit notamment des pollutions atmosphériques liées à d'autres polluants que le CO₂, en particulier les particules fines, l'oxyde d'azote à l'origine de la formation d'ozone et le monoxyde de carbone. D'après différentes études, la pollution atmosphérique provoquée par la circulation routière serait à l'origine d'environ 8000 décès prématurés chaque année en France²⁸.

Aux taux actuels, la TIPP ne permet pas de couvrir l'ensemble des coûts des effets négatifs sur l'environnement en zone urbaine.

²⁷ Si l'on rapporte les taux de TIPP à la quantité de kg de CO₂ émise pour un litre de carburant, on constate que le super sans plomb est taxé à 0,272 €/kg CO₂ alors que le diesel n'est taxé qu'à 0,157 €/kg/ CO₂.

²⁸ Ces études n'arrivent pas toujours à un résultat identique mais donnent des ordres de grandeur comparables :

- Agence française de sécurité sanitaire environnementale (mars 2004) Impact sanitaire de la pollution atmosphérique urbaine, document de travail (rapports 1 et 2) : la mortalité totale chez les personnes de plus de 30 ans due à l'exposition aux particules fines est comprise entre 6500 et 9500 décès par an.

- Organisation mondiale de la santé, bureau régional de l'Europe (juin 1999) Health Costs Due to Road Traffic-Related Air Pollution : 17 600 décès attribuables à la pollution due au transport chaque année avec un intervalle de confiance de plus ou moins 7000

- Comité pour les applications de l'académie des sciences (1999) Pollution atmosphérique due aux transports et santé publique. rapport commun n°12 coordonné par Bernard Tissot: 3000 décès par an

Le rapport Boiteux a retenu, pour ces calculs, le chiffre de 10 600 cas annuels de décès prématurés.

D'autres mesures fiscales, examinées plus loin à propos des taxes sur les transports, comme les péages urbains, paraissent plus appropriées.

Les externalités liées aux autres usages des carburants ont été moins étudiées. Il est toutefois possible de rapprocher les taux appliqués de la quantité de CO₂ dégagée, valorisée, selon la méthode exposée plus haut, dans le rapport du Commissariat général au Plan.

L'exonération totale de certains combustibles ne permet évidemment pas de prendre en compte leurs émissions de gaz à effet de serre.

Les émissions de gaz à effet de serre provoquées par l'aviation commerciale représentaient en 2000 près de 2,5 % des émissions mondiales de dioxyde de carbone, soit un volume d'émission comparable à celui total de la France²⁹. Pour l'instant, le transport aérien, n'a pas été intégré dans le périmètre du marché de quotas. Le transport maritime représente pour sa part 2 % des émissions mondiales de CO₂.

Les prélèvements au titre de la TIPP sur le fioul domestique et sur le fioul lourd sont inférieurs aux niveaux correspondant à la valeur de référence donnée dans le rapport du Commissariat général au plan. La taxation actuelle du fioul domestique équivaut en effet à une « valeur » de 2,3 c€/par kg de CO₂ et pour le fioul lourd, de 0,6 c€/par kg de CO₂, à comparer à la valeur de référence de 2,7 c€/par kg de CO₂. Les émissions de CO₂ provoquées par le secteur tertiaire résidentiel et le secteur industriel représentent respectivement 18 % et 33 % des émissions totales³⁰.

La combustion du fioul domestique et celle du fioul lourd dégagent d'autres polluants dans l'atmosphère (particules de matières, oxyde de soufre, oxyde d'azote notamment) qui ne sont pris en compte ni par la TIPP ni par le marché de quotas³¹.

²⁹ IFEN, *Transport aérien de passagers et effet de serre, Données économiques de l'environnement*, n°97, Novembre 2004

³⁰ La partie correspondant aux usages industriels du fioul lourd est prise en compte pour l'essentiel par le marché de quotas d'émissions.

³¹ Pour les entreprises assujetties à la TGAP air, certaines de ces pollutions sont partiellement prises en compte.

2. - La taxation des autres combustibles

La principale taxe s'applique au gaz naturel ; il s'agit de la taxe intérieure sur la consommation de gaz naturel (TICGN)³². Son produit est de l'ordre de 168 M€

Cette taxe est de 1,19 € million de kilowatts heures (kwh). Elle est exigible lorsque les quantités livrées à un même utilisateur au cours des douze derniers mois précédant la facturation ont excédé 5 millions de kwh. Elle est due par les entreprises de transport et de distribution à l'occasion de la facturation des livraisons excédant 400 000 kwh par mois. Comme pour la TIPP, plusieurs types d'exonérations sont accordées à raison de l'utilisation (chauffage des immeubles à usage principal d'habitation, utilisation comme matière première...) et les exploitants agricoles bénéficient, à titre temporaire, d'une mesure de remboursement partiel de la TICGN acquittée pour le chauffage des serres (0,71 €/ million de Kwh).

Le taux appliqué correspond à une valeur de 0,72 c€³ par kg de CO₂, très inférieure à celle retenue par le rapport du plan cité plus haut (2,7 c€ par kg de CO₂), d'autant que la moyenne est beaucoup plus faible compte tenu des exonérations et abattements à la base.

Le charbon, combustible très polluant, tant par les émissions de CO₂³⁴ que par les autres pollutions atmosphériques que dégage sa combustion (particules de matières, oxydes de soufre notamment) échappe pour l'instant à toute taxation spécifique³⁵.

³² Code des douanes, article 266 quinquies

³³ Centime d'euro

³⁴ Le charbon dégage en effet 96 kg de CO₂ par giga joule contre 75 pour le gazole, 73 pour l'essence, 57 pour le gaz naturel.

³⁵ En l'absence de transposition sur ce point de la directive 2003/96/CE

3. - La taxation de l'électricité

Tableau n° 4 : des principales impositions de l'électricité³⁶

Intitulé de la mesure fiscale	Référence	Montant recouvré en 2004 (en M€)
Contribution au service public de l'électricité	Loi n°2000-108 du 10 février 2000 modifiée par la loi n°2003-8 du 3 janvier 2003	1 219 (1)
Taxe sur les fournitures d'électricité sous faible et moyenne puissance	CGCT articles L. 2333-2 à 5 (communes), articles L. 3333-2 à 3 (départements), article L. 5212-24 (syndicats de communes)	1 235
Taxe annuelle des installations nucléaires de base	Loi de finances pour 2000 n°99-1172 article 43	345
Contribution au fonds d'amortissement des charges d'électrification	CGCT article L. 2224-31	468 (2)

(1) Montant 2003, montant 2004 non disponible

(2) Montant 2002, dernière année disponible

La contribution au service public de l'électricité dont le produit dépasse 1, 2 Md€ a été instituée par une loi du 10 février 2000 pour compenser notamment les surcoûts résultant de l'obligation d'achat, par EDF ou par les distributeurs non nationalisés, de l'électricité produite par certains types d'installations (éoliennes, photovoltaïque, cogénération³⁷...). Son objet a été élargi à la couverture de certaines charges liées au service public par la loi du 3 janvier 2003 (mise en œuvre du tarif électrique " produit de première nécessité " et dispositif institué en faveur des personnes en situation de précarité).

³⁶ Il faut observer que ces taxes ne prennent pas en compte celles frappant les énergies primaires utilisées pour la production d'électricité, ni l'incidence des quotas d'émissions.

³⁷ La cogénération consiste en la production simultanée d'électricité et de chaleur le plus souvent par récupération d'une partie de la chaleur perdue dans les dispositifs classiques. Son principal intérêt est un meilleur rendement que les centrales électriques classiques (80% contre 40%) et une réduction des émissions de gaz à effet de serre. La cogénération est également utilisée pour la valorisation de déchets.

L'assiette de la taxe est constituée par la consommation d'électricité, indépendamment de son mode de production. La taxe est recouvrée sous la forme d'un prélèvement additionnel facturé au consommateur³⁸ par les distributeurs ou fournisseurs d'électricité. Son produit est affecté au fonds de service public de la prestation d'électricité géré par la Caisse des dépôts et consignations.

Un plafonnement de la contribution par site de consommation (500 K€) limite la charge pour les plus gros consommateurs d'électricité.

La taxe sur les fournitures d'électricité sous faible et moyenne puissance procure une recette comparable, d'environ 1,2 Md€ Elle est collectée auprès des consommateurs par les fournisseurs ou distributeurs d'électricité. Son assiette est constituée par la consommation d'électricité sur le territoire de la collectivité. Le produit de la taxe est affecté au budget de la commune et du département.

La taxe sur les installations nucléaires de base, dont le produit s'élève à 212 M€, est constituée d'une cotisation forfaitaire, modulée en fonction de la puissance du réacteur concerné. Affectée à l'origine à l'autorité de sûreté nucléaire, elle était perçue pour compenser les frais liés au contrôle de la sécurité de ces installations. Elle est devenue depuis 2000 une recette du budget général de l'Etat. La suppression de la taxe sur les ouvrages hydroélectriques concédés en 2003, décidée pour favoriser l'énergie hydraulique, a été compensée par une augmentation de la taxe sur les installations nucléaires de base. Cette taxe ne prend pas en compte le traitement des déchets nucléaires dont le coût est supporté par le producteur, EDF, qui constitue dans ses comptes une provision à cet effet.

La contribution au Fonds d'amortissement des charges d'électrification (FACE) représente un produit de plus de 460 M€ Elle est collectée auprès des distributeurs d'électricité basse tension par EDF qui l'affecte à ce fonds. Cette contribution, assise sur les recettes des distributeurs, a un caractère obligatoire. Le taux fixé en fonction du nombre de kilowatts heures distribués est déterminé sur la

³⁸ La taxe est de fait à la charge des consommateurs éligibles qui sont les grosses entreprises pouvant s'approvisionner auprès du producteur de leur choix en France ou dans un autre Etat membre ; en revanche, pour les consommateurs non éligibles, la taxe est compensée par une baisse équivalente des tarifs intégrés de vente de l'électricité.

base du programme de dépenses établi par le conseil du FACE³⁹. Certaines dépenses du FACE ont une finalité environnementale, notamment celles qui financent les travaux visant à améliorer l'insertion des réseaux ruraux dans le paysage (24% des dépenses de 2002) ou encore les dépenses finançant les actions de maîtrise de la demande en électricité faisant appel aux énergies renouvelables (1,1 % en 2002).

B. - La fiscalité spécifique supportée par le trafic routier n'a pas un impact significatif en matière environnementale

Le secteur des transports est soumis, outre à la TIPP dont il est le principal contributeur, à de nombreuses autres taxes qui, pour la plupart, n'ont pas été créées dans la perspective de limiter la pollution mais elles peuvent y contribuer.

³⁹ Pour 2004, l'arrêté du 27 décembre 2004 du ministre de l'économie, des finances et de l'industrie a fixé la valeur maximale des taux à 0,2 centime d'euro par kWh pour les communes urbaines et 0,04 centime d'euro pour les communes rurales.

Tableau n° 5 : Liste des impositions relatives aux domaines des transports

Imposition	Référence	Produit (en 2004, en M€)
Taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules (carte grise)	CGI articles 1599 quindecies à novodecies A	1 458
Taxe différentielle sur les véhicules à moteur	CGI articles 1599 C à J, articles 1599 nonies à duodecies	133
Taxe à l'essieu	Code des douanes, articles 284 bis à 284 sexies bis	223 (1)
Taxe spéciale sur les véhicules de tourisme des sociétés	CGI article 302bis ZB	855
Taxe due par les concessionnaires d'autoroutes	CGI article 302bis ZB	492
Droits de voirie, place de stationnement	CGCT article L 2213-6	375 (1)
Taxe spéciale sur les véhicules empruntant un pont entre le continent et une île	Loi du 2 février 1995	1(1)
Taxe spéciale sur les traversées maritimes à destination d'espaces naturels	Code des douanes article 285 quater	1(1)

(1) Montant pour 2003 ; montant pour 2004 non disponible

1. - La taxe d'immatriculation et la taxe de circulation

La taxe d'immatriculation des véhicules particuliers perçue au profit des régions rapporte annuellement plus de 1,4 Md€ Elle est le produit d'un taux unitaire (compris entre 16 et 31€selon les régions) par la puissance administrative du véhicule qui tient compte de sa puissance mécanique et, depuis 1998, des émissions de CO₂⁴⁰ mais pas des autres émissions dans l'atmosphère.

Son tarif est réduit de moitié pour les véhicules de plus de dix ans d'âge.

La taxe différentielle sur les véhicules à moteur, ou vignette automobile, est perçue au profit des départements. Son produit ne

⁴⁰ La formule est la suivante depuis 1998 : Pa = Partie entière [Emissions de CO₂ en g/km + (Puissance mécanique en kW / 40) x 1,6].

représente plus que 133 M€ depuis l'exonération des véhicules des particuliers, décidée en 2000. Elle ne concerne que les véhicules utilitaires de plus de 3,58 tonnes et moins de 12 tonnes de poids total autorisé en charge (PTAC) et les véhicules particuliers, détenus ou utilisés par les entreprises. Celles-ci bénéficient, par ailleurs, de certaines exonérations⁴¹.

Les taux de la taxe différentielle sur les véhicules à moteur, fixés par les conseils généraux, varient selon les départements. Ils sont différenciés en fonction de la puissance et de l'âge des véhicules⁴². Cette modulation n'a pas de lien direct avec l'importance des émissions de CO₂ et des autres pollutions provoquées par la circulation du véhicule.

La France est l'un des rares pays européens à ne plus avoir de taxe annuelle sur les véhicules des particuliers. Comme le montrent les exemples de plusieurs pays étrangers, ce type de prélèvement pourrait prendre la forme d'une « écotaxe », modulée en fonction de la pollution provoquée par le véhicule. Une telle taxe peut alors contribuer à inciter les automobilistes à acheter un véhicule moins polluant.

Dans le cadre des réflexions sur le Plan Climat 2004, le ministère de l'écologie et du développement durable avait proposé de mettre en place un mécanisme de « bonus malus » sur le taux de la taxe d'immatriculation des véhicules particuliers en fonction des émissions de CO₂⁴³. Cette proposition n'a pas été retenue jusqu'ici.

Une nouvelle directive européenne en cours de préparation prévoit l'instauration d'une taxe annuelle prenant en compte le niveau de pollution produit par les véhicules.

⁴¹ Franchise de trois véhicules pour les sociétés

⁴² Ils sont réduits de moitié pour les véhicules de cinq à vingt ans d'âge, égaux à 40 % du tarif des véhicules les moins puissants pour les véhicules de vingt à vingt-cinq ans. Au-delà de vingt-cinq ans, les véhicules sont totalement exonérés.

⁴³ Les véhicules auraient été répartis en 7 classes (de A à G) selon leur niveau d'émissions de CO₂ (de moins de 120 gCO₂/km à plus de 300gCO₂/km). Les personnes immatriculant des véhicules neufs dont les émissions (exprimées en gCO₂/km) auraient été inférieures à 140 gCO₂/km auraient reçu une prime variant de 250 à 500 €. Celles immatriculant des véhicules neufs dont les émissions auraient été supérieures à 180 gCO₂/km auraient dû payer une surtaxe allant de 400 à 3200 €. Entre 140 et 180 gCO₂/km, les acheteurs de véhicules n'auraient reçu ni bonus ni malus.

2. - La taxe à l'essieu

La taxe spéciale sur certains véhicules routiers, plus communément appelée taxe à l'essieu, est assise sur le poids total autorisé en charge (PTAC) et sur le nombre d'essieux des poids lourds de plus de 12 tonnes de poids total autorisé en charge (PTAC). En 2004, la taxe à l'essieu a procuré à l'Etat 223 M€ de recettes budgétaires pour un parc de 475 000 véhicules, soit environ 460 € par véhicule.

Les taux de la taxe à l'essieu sont censés être définis en fonction de l'usure des routes causée par la circulation des camions. Ainsi, les véhicules dont les essieux moteurs sont équipés d'une suspension pneumatique bénéficient d'un tarif plus favorable. La taxe à l'essieu ne varie pas en fonction des pollutions atmosphériques provoquées par la circulation des camions, notamment des émissions de CO₂ et des émissions de particules. Elle ne constitue pas plus que la TIPP ou que les taxes à l'immatriculation un instrument adéquat pour bien prendre en compte les coûts sanitaires liés aux polluants locaux émis par le transport routier (particulièrement les émissions de particules en zones urbaines et dans les zones de montagne).

Les exemples étrangers (cf. infra) montrent qu'il existe des mesures mieux adaptées que les taxes précitées à la lutte contre ces pollutions.

3. - La taxe spéciale sur les véhicules de tourisme des sociétés

La taxe spéciale sur les véhicules de tourisme des sociétés rapporte à l'Etat environ 855 M€ Cette taxe fait l'objet d'une déclaration souscrite par les redevables. Elle frappe la détention de voitures particulières possédées ou utilisées par les sociétés en prenant en compte leur puissance (plus ou moins de 8 CV fiscaux). Sont exonérés les véhicules conçus pour une activité exclusivement commerciale ou industrielle, du type camions, camionnettes, véhicules de transport en commun, véhicules spéciaux, taxis et les véhicules des organismes publics à caractère industriel ou commercial. Les véhicules de plus de dix ans sont également exonérés.

4. - La taxe sur les concessionnaires d'autoroutes

Le produit de la taxe due par les concessionnaires d'autoroutes s'élève à près de 500 M€ Elle est assise sur les recettes des péages et elle est recouvrée comme la TVA. Elle est affectée au fonds d'investissement des transports terrestres et des voies navigables. La taxe renchérit le coût des transports et a sans doute de ce fait une incidence sur le trafic. Etant perçue au titre de l'utilisation des seules autoroutes, elle peut conduire à transférer une part, sans doute marginale, de la circulation vers d'autres voies routières, ce qui constitue un effet défavorable d'un point de vue environnemental.

5. - Droits de voirie, places de stationnement

Les communes peuvent percevoir des droits de voirie⁴⁴ sur le stationnement des véhicules. Le principe de la taxation et son montant sont déterminés par les conseils municipaux.

Les montants perçus sont de l'ordre de 375 M€ Ces taxes contribuent à limiter la circulation en ville, si toutefois leurs taux sont fixés à des niveaux suffisamment élevés.

6. - Deux taxes spéciales de portée limitée

On peut citer de façon anecdotique, en raison du faible montant de recettes qu'elles procurent (de l'ordre de 1M€chacune), la taxe spéciale sur les véhicules empruntant un pont entre le continent et une île et la taxe spéciale sur les traversées maritimes à destination d'espaces naturels. Ces taxes visent plus à assurer des recettes aux départements concernés et aux organismes assurant la gestion des espaces naturels, auxquels elles sont affectées, qu'à limiter la circulation dans ces zones.

*

* *

Les taxes sur l'énergie et sur les transports n'ont pas été conçues dans une finalité environnementale mais pour assurer des recettes budgétaires importantes, stables et faciles à recouvrer.

⁴⁴ Article L 2213-6 du code général des collectivités territoriales

En augmentant les prix des produits polluants, ces taxes peuvent en limiter la consommation et, à ce titre, contribuer à réduire les pollutions. Mais la réaction des producteurs et des consommateurs à l'augmentation des prix est loin d'être automatique. Ainsi, la modification des comportements des usagers en fonction de l'évolution du prix des hydrocarbures est assez lente. Par ailleurs, les taux appliqués ont été fixés sans tenir compte du coût des dommages causés à l'environnement.

Néanmoins, les taxes sur les énergies fossiles sont utiles pour limiter les émissions de gaz carbonique qui contribuent à l'effet de serre, dont l'ampleur et les effets ne dépendent pas du lieu où elles se produisent. Pour les autres polluants atmosphériques, ces taxes sont moins adaptées car on ne peut moduler les taux en fonction des lieux d'émission.

Dans le cas du trafic routier, le coût social de l'ensemble des effets de la pollution, des accidents de la route et des difficultés de circulation dépasse très largement le montant des prélèvements effectués au titre de la TIPP.

La taxation de l'électricité ne tient pas compte des modes de production qui ont pourtant une incidence directe sur la pollution.

Les différentes exonérations, partielles ou totales, généralement anciennes, accordées pour certaines utilisations des énergies fossiles répondent à des considérations économiques ou d'aménagement du territoire mais non à des considérations environnementales. Le Conseil n'a pas formulé d'avis sur ces justifications qui dépassent le cadre du présent rapport. *Il invite seulement les pouvoirs publics à évaluer les conséquences de ces choix, à l'évidence dommageables au regard de l'environnement.*

La taxation du gazole utilisé par les poids lourds est sensiblement différente d'un pays à l'autre au sein de l'Union européenne. *Il apparaît souhaitable d'harmoniser au niveau européen les taux pratiqués pour le gazole consommé par les poids lourds.*

L'exonération totale de TIPP pour les transports maritimes et aériens n'est pas justifiée d'un point de vue environnemental mais le traitement de cette question ne peut être raisonnablement recherché que dans le cadre d'une négociation internationale. *Plusieurs voies sont possibles ; elles peuvent d'ailleurs être empruntées simultanément de façon complémentaire : la réglementation des*

émissions, leur inclusion dans les marchés de quotas, la remise en cause partielle des exonérations.

Le Conseil des impôts a constaté que le différentiel de taux existant entre le gazole et l'essence ne pouvait être justifié par l'effet induit sur la pollution. Il n'ignore pas que le contexte créé par l'augmentation des cours du pétrole et les fluctuations de l'euro et du dollar rend délicate la remise en cause de ce différentiel. Le relèvement du taux pratiqué sur le gazole utilisé par les voitures particulières et les véhicules utilitaires au niveau de celui appliqué à l'essence représenterait une augmentation des prélèvements sur les ménages et les entreprises de plus de 4 Md€. Une diminution de la taxe pesant sur l'essence serait aussi envisageable et serait sans doute plus acceptable du point de vue des consommateurs mais elle représenterait une charge pour les finances publiques de l'ordre de 2,4 Md€

Le Conseil préconise de rapprocher progressivement le niveau des taxes sur le gazole et l'essence pour arriver à terme à un taux unique qui devrait pouvoir être obtenu au minimum à un coût nul pour les finances publiques. Une diminution du prélèvement global ainsi qu'une homogénéisation brutale des divers taux (alignement du gazole sur l'essence, suppression des exonérations et des régimes particuliers) sont exclues, quel que puisse être leur intérêt du point de vue environnemental. Seuls des ajustements progressifs peuvent être envisagés.

Les progrès des équipements réalisés par les constructeurs automobiles pour réduire les pollutions atmosphériques et la différence des effets de la circulation routière entre la ville et la campagne conduisent à recommander de compléter la taxation générale par des mesures plus ciblées. Or, dans leur forme actuelle, la taxe d'immatriculation (carte grise), la taxe différentielle sur les véhicules à moteur (vignette) et la taxation des poids lourds ne répondent pas à cet objectif. Aussi apparaît-il souhaitable de les aménager ou de les moduler en fonction du degré de pollution causé par le véhicule. La France est l'un des rares pays en Europe à avoir pratiquement abandonné toute taxation annuelle des voitures particulières. La taxe à l'essieu concernant les poids lourds ne tient compte que de l'usure des infrastructures routières. La taxe sur les certificats d'immatriculation n'est que très partiellement modulée sur la base de critères environnementaux.

Il apparaît souhaitable de chercher à aménager la taxe d'immatriculation, la taxe différentielle sur les véhicules à moteur ou la taxe à l'essieu des poids lourds pour les moduler en fonction du degré de pollution causé par le véhicule.

Des mesures complémentaires peuvent être envisagées en s'inspirant de pratiques mises en œuvre dans certains pays étrangers. Ces exemples conduisent à recommander d'examiner la possibilité d'instaurer des péages urbains, évoqués récemment par la Cour des comptes dans un rapport particulier sur les transports publics urbains⁴⁵. Cette solution devrait être comparée avec les autres moyens d'action possibles, notamment la réglementation ou le renchérissement des droits de voirie. L'utilisation des transports en commun serait encouragée par l'existence de ces péages, ce qui justifierait l'affectation du produit à leur développement.

Dans la même logique, il apparaît envisageable, pour prendre en compte les effets locaux des pollutions (fonction des zones de circulation, de la distance parcourue et des émissions polluantes), de compléter la taxe à l'essieu, en s'inspirant du système de redevance sur la circulation des camions mise en place en Suisse et en Allemagne, pays où les autoroutes sont par ailleurs gratuites. Ce type de mesure permettrait de maîtriser le report d'une partie du trafic sur les infrastructures non soumises à péage. Les recettes dégagées pourraient être affectées en partie au développement du ferroutage.

⁴⁵ Comme l'a récemment souligné la Cour des comptes dans un rapport particulier sur les transports publics urbains (Avril 2005) : «... et l'institution de péages urbains devront être explorés... »

II. - LES REDEVANCES POUR SERVICES RENDUS PERMETTENT DE FINANCER DES MESURES CONTRIBUANT A LIMITER LA POLLUTION

La fiscalité liée à l'environnement inclut un certain nombre de « *mesures de couverture des coûts* » (visant à faire financer le coût du service rendu par les utilisateurs) pour reprendre la terminologie de l'Agence européenne de l'environnement⁴⁶. Ces mesures peuvent encourager les comportements moins polluants bien que leur but premier soit de financer un service. Elles sont particulièrement utilisées dans les domaines de l'eau et du traitement et de la collecte des déchets.

Le terme de redevance est fréquemment employé pour qualifier ces mesures. Si certaines sont juridiquement des redevances, d'autres sont de simples taxes.

Selon une jurisprudence bien établie⁴⁷, une redevance doit « *trouver sa contrepartie directe dans les prestations fournies par le service ou dans l'utilisation de l'ouvrage* ». Il en résulte notamment que son mode de calcul doit garantir la proportionnalité de la rémunération au coût du service rendu ; une exception à ce principe ne peut être envisagée que dans le cas d'un service facultatif⁴⁸ et compte tenu de l'existence d'une concurrence effective sur le marché local⁴⁹.

Avec la taxe disparaît la notion de contrepartie, même si elle a pour objet le financement d'un service public spécialisé. Elle peut ainsi être instituée dès qu'un service est mis à la disposition de

⁴⁶ Agence européenne de l'environnement : *Récents développements dans l'utilisation des écotaxes au sein de l'Union européenne* (2001)

⁴⁷ CE, Ass., 21 novembre 1958, *Syndicat national des transporteurs aériens*, Rec. p. 572

⁴⁸ Par exemple, pour un système d'assainissement non collectif, la commune n'étant tenue d'assumer que les dépenses de contrôle d'un tel système

⁴⁹ CE, 23 mai 2003, *Communauté de communes Artois-Lys*, à publier au Recueil, à la RJF

l'utilisateur. Elle n'a pas à être proportionnelle à l'usage qui est fait de ce service. En revanche, ses bases de liquidation peuvent tenir compte de la capacité contributive des usagers et du niveau de pollution qu'ils ont causé.

La jurisprudence range ce type de taxe parmi les impositions de toute nature.

En pratique, le vocabulaire confond les deux termes et les règles relatives aux deux types d'imposition ont tendance à se rapprocher.

A. - Les redevances du secteur de l'eau potable : une source de financement importante mais des prélèvements assez peu incitatifs

1. - Présentation du dispositif

Dans le secteur de l'eau, les redevances ont permis de dégager des financements pour la protection de la ressource en eau et le traitement des eaux utilisées.

Il existe deux grandes catégories de redevances :

- celles établies et perçues par les collectivités territoriales ou les services gestionnaires en charge de l'approvisionnement et de l'assainissement ;
- celles établies par les agences de l'eau pour la protection de la ressource en eau.

Tableau n° 6 : Principales mesures relatives au domaine de l'eau assimilables à des redevances pour service rendu

Intitulé de la mesure fiscale	Référence	Evaluation 2004 (en M€)
Redevances d'eau potable et d'assainissement des collectivités	CGCT articles L. 2224-6 à 12	9 036 (2)
Redevance pour la détérioration de la qualité de l'eau (dite redevance pollution) perçue par les agences de l'eau	Loi n°64-1245 du 16 décembre 1964 (modifiée), article 14	1 355 (1)
Redevance pour prélèvement perçue par les agences de l'eau	Loi n°64-1245 du 16 décembre 1964 (modifiée), article 14	285 (1)
Redevance fixe et participation à l'entretien des ouvrages de navigation perçue par l'Etat	Décret 99-872 du 11 octobre 1999 (article 41 de l'annexe)	Nd
Redevance pour occupation ou prélèvement dans le domaine fluvial	Loi n°96-314 du 12 avril 1996, article 55	79 (2)
Redevance payée par les agences de l'eau sur la consommation d'eau distribuée dans toutes les communes bénéficiant d'eau potable publique perçue au profit d'un compte spécial du Trésor, le FNDAE jusqu'en 2003	Redevance remplacée par une taxe en 2004 et supprimée en 2005	91 (1)

(1) Dernier montant connu : 2003

(2) Dernier montant connu : 2001

Les redevances d'eau potable et d'assainissement des collectivités et les « redevances » des agences de l'eau représentent ensemble plus de 98 % du total des ressources perçues dans le domaine de l'eau.

2. - Les redevances d'eau potable et d'assainissement

Les redevances d'eau potable et d'assainissement constituent juridiquement de véritables redevances selon la définition qu'en donne la jurisprudence. Elles permettent aux collectivités locales organisatrices du service public de l'eau et de l'assainissement de financer ce service. L'assiette des redevances est constituée par le

volume d'eau distribué à l'utilisateur. Les taux varient selon les communes en fonction du coût des services.

Le produit des redevances est passé de 5,73 milliards d'euros en 1990 à 9,03 milliards d'euros en 2003. Cette augmentation s'explique pour l'essentiel par la politique d'amélioration de la qualité de l'eau, qui nécessite la réalisation d'investissements importants.

Le caractère de redevance pour service rendu, au sens juridique du terme, a été reconnu à la redevance épuration par le Conseil constitutionnel en 1983. La haute juridiction a souligné que cette redevance avait le caractère d'un prix versé en contrepartie d'un service rendu, son assiette étant directement liée au volume d'eau prélevé par l'utilisateur et son produit étant exclusivement affecté aux charges de fonctionnement et d'investissement du service⁵⁰. Ainsi, une augmentation des tarifs décidée pour alimenter le budget général de la ville et couvrir des charges étrangères à la mission dévolue à ce service serait illégale⁵¹.

La règle selon laquelle la redevance doit correspondre exactement au coût du service rendu s'accommode d'un certain nombre de dérogations inspirées par un souci de pragmatisme. Lorsqu'il s'avère impossible de mesurer l'importance des rejets à partir de la consommation d'eau, par exemple en l'absence de compteurs, le tarif de la redevance peut être fixé sur une base forfaitaire par catégories d'utilisateurs⁵². De même, la redevance peut être au même niveau pour les résidences secondaires et pour les résidences principales dès lors que l'utilisation saisonnière des résidences secondaires et leur dispersion entraînent des charges fixes⁵³. Bien que la loi sur l'eau de 1992 ait prévu que la tarification au forfait soit exceptionnelle, elle subsiste, notamment dans de petites communes.

La règle de la proportionnalité ne fait pas obstacle à ce que la redevance d'assainissement comprenne une partie fixe ou surtaxe, destinée à couvrir les charges d'investissement et une partie des frais

⁵⁰ CC, 23 décembre 1983, n° 83-166 DC, *Loi relative au prix de l'eau en 1984*

⁵¹ CE, 30 septembre 1996, *Société stéphanoise des eaux et Ville de Saint-Etienne*, Rec. p. 355

⁵² Voir en ce sens CE, 23 novembre 1992, *Syndicat d'assainissement de la Haute-Vallée d'Aure*, RJF 1/93 n° 72 ; ou encore CE, 9 septembre 1996, *Commune de Vallica*, RJF 10/96 n° 1253

⁵³ CE, 23 novembre 1992, *Brousier*, RJF 1/93 n° 73

de fonctionnement et d'entretien⁵⁴. Cette partie fixe, indépendante de la consommation d'eau, ne constitue pas une incitation à la diminution de celle-ci.

Si la redevance d'assainissement est assise sur le nombre de mètres cubes prélevés par l'utilisateur, cette disposition n'oblige pas les assemblées délibérantes des collectivités publiques ou établissements publics dont relève le service d'assainissement à instituer un tarif uniforme pour chaque mètre cube prélevé. Un tarif dégressif⁵⁵ peut notamment être institué.

Dans ces conditions, la redevance ne prend pas en compte le niveau de pollution réellement causé.

Ainsi, en dépit de son apparente rigueur, le régime juridique des redevances d'eau potable et d'assainissement ne garantit pas le respect du principe « pollueur-payeur ».

L'utilisation des redevances d'assainissement pour inciter à des comportements plus respectueux de l'environnement supposerait d'instaurer des tarifs au moins proportionnels à la consommation d'eau et des taux plus élevés à l'égard des usagers qui contribuent davantage à la pollution.

3. - Les redevances des agences de l'eau

3.1. Le cadre des redevances

L'article 14 de la loi du 16 décembre 1964 prévoit que « *les agences établissent et perçoivent, sur les personnes publiques ou privée, des redevances dans la mesure où ces personnes rendent nécessaire ou utile l'intervention de l'agence ou dans la mesure où elles y trouvent leur intérêt* ». Le décret de 1966 précise en son article 18 que les agences peuvent, en principe, établir des redevances soit au titre de la détérioration de la qualité de l'eau (redevance-pollution), soit au titre des prélèvements sur les ressources en eau (redevance-prélèvement), soit enfin au titre des activités ayant pour effet de modifier le régime des eaux (redevance-régime des eaux).

⁵⁴ Tarification dite « binôme », cf. art. R 2333 du code général des collectivités territoriales et CE, 17 décembre 1982, *Préfet de la Charente-Maritime*, Rec. p. 427, RJF 5/83 n° 670 ou, pour un exemple plus récent, CE, 8 mars 2002, *Ratie et autres*, aux tables, RJF 6/02 n° 726

⁵⁵ CE, 15 janvier 1992, *Villain*, aux tables, RJF 3/92 n° 391

Le système repose sur la mutualisation des moyens. Le produit des redevances est redistribué sous forme d'aides aux collectivités territoriales, aux industriels et aux agriculteurs pour réaliser des travaux en vue de développer et d'améliorer la gestion des ressources en cause et de lutter contre la pollution. Ainsi, les taux sont-ils fixés en fonction de l'ampleur des travaux à financer. Pourtant, en raison de la difficulté à faire aboutir les projets, les agences ont accumulé au cours des années 1995 à 2002⁵⁶ d'importants excédents de trésorerie qui ont alimenté à hauteur de 210 M€ un fonds de concours exceptionnel finançant des dépenses du ministère de l'écologie et du développement durable en 2004. Cet écart entre les recettes et les dépenses conduirait à remettre en cause le niveau des prélèvements si l'importance des besoins liés à l'état de la ressource en eau n'était pas aussi manifeste.

La même ambiguïté juridique que celle déjà évoquée pour la redevance assainissement a longtemps concerné les « redevances » perçues par les agences de l'eau en vertu de la loi du 16 décembre 1964 relative au régime, à la répartition des eaux et à la lutte contre leur pollution.

Le Conseil constitutionnel a jugé en 1982 que, destinées à assurer le financement des dépenses de toute nature incombant aux agences, ces redevances ne pouvaient être regardées comme des rémunérations pour services rendus mais devaient être rangées parmi les impositions dont l'article 34 de la Constitution réserve au législateur le droit de fixer les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement.⁵⁷ Le Conseil soulignait ainsi la fragilité du fondement juridique des prélèvements ne respectant pas ces règles.

Du fait de ces incertitudes, les agences ont hésité à donner aux redevances « pollution » et « prélèvement » un caractère incitatif par le moyen d'une modulation des taux. La même incertitude a fait obstacle à toute mise en œuvre pratique de la redevance relative à la modification du régime des eaux qui était prévue par la loi précitée de 1964.

⁵⁶ En 1995 et 1996 : 300 M€ et de 1997 à 2002 : 400 M€ d'après l'insertion au rapport public de la Cour des comptes 2003 consacrée aux agences de l'eau

⁵⁷ CC, 23 juin 1982, n° 82-124 L. Le Conseil d'Etat s'est ultérieurement rangé à cette appréciation (CE, Ass., 20 décembre 1985, SA *Etablissements Outters*, Rec. p. 382)

Le décret du 14 septembre 1966 n'ayant déterminé les modalités d'assiette et de taux que pour les redevances « *pollution* » et « *prélèvement* », le Conseil d'Etat a en effet jugé illégales les délibérations par lesquelles les agences de bassin avaient décidé de mettre en œuvre cette redevance pour modification du régime des eaux⁵⁸.

Sur chacun de ces deux points, le projet de loi sur l'eau en discussion devant le Parlement au moment de l'adoption du présent rapport devrait clarifier les règles applicables. Le régime des redevances serait mis en conformité avec les exigences constitutionnelles, le législateur étant appelé à en fixer les assiettes, les modalités de recouvrement et les taux plafonds. L'adoption de ce texte permettrait la mise en œuvre de la redevance au titre du changement de régime des eaux.

3.2. Les redevances pollution

Les redevances pollution représentent plus de 80 % du total des redevances perçues par les agences de l'eau.

Ces redevances sont théoriquement assises sur la quantité de pollution produite un jour normal du mois de rejet maximal, les éléments physiques, chimiques, biologiques et microbiologiques pris en considération étant fixés par arrêté ministériel, à charge pour chaque agence de déterminer le taux unitaire applicable aux différents polluants en fonction des priorités du bassin. Une prime d'épuration peut être attribuée au maître d'ouvrage qui met en place les moyens techniques permettant d'éviter la détérioration de la qualité des eaux.

Mais la plus grande partie (88 % en 2003) de la redevance-pollution est acquittée par les collectivités territoriales au titre de la « *redevance de pollution domestique et assimilés* »⁵⁹. Or, celle-ci est calculée, à l'échelle de la commune, sur la base d'une quantité forfaitaire de pollution produite quotidiennement par habitant.

⁵⁸ Taxation d'activités comme l'extraction de granulats qui ont pour effet de modifier le régime des eaux par les changements qu'elles apportent notamment au dessin des lits des cours d'eau ou aux couches de terrain situées sur les nappes, sans constituer un prélèvement ni une détérioration (cf :CE, 2 mars 1994, *Union régionale des producteurs de granulats du Languedoc-Roussillon et autres*, au Recueil)

⁵⁹ Sont assimilés les usages non domestiques dont la consommation annuelle est inférieure à 6000 mètres cubes.

Les coefficients de collecte des eaux usées mis en œuvre et la faiblesse de la modulation pratiquée en fonction de la qualité de l'épuration effective, limitent la prise en compte du niveau réel de pollution même si les agences tentent aujourd'hui de remédier à cette situation.

Le projet de loi sur l'eau, en cours de discussion devant le Parlement au moment de l'adoption du présent rapport, cherche à limiter ces défauts en supprimant les coefficients de collecte. L'idée de retenir une assiette forfaitaire représentative de la pollution domestique serait également abandonnée. La taxation serait établie en fonction du volume d'eau consommé. Les gestionnaires des réseaux d'assainissement devraient pour leur part s'acquitter d'une redevance spécifique, assise sur les volumes transitant par ces réseaux.

La redevance pollution industrielle, qui représente 10% de la redevance-pollution acquittée, a pour sa part un aspect réellement incitatif. Les établissements industriels paient en effet une redevance brute diminuée de la prime pour épuration à laquelle ils peuvent prétendre en fonction des investissements réalisés. Aussi, la redevance peut-elle être complètement neutralisée pour les établissements ayant mis en place des procédés d'épuration efficaces. La Cour des comptes a observé, dans une insertion au rapport public de 2003, consacrée aux agences de l'eau, que les pollutions avaient sensiblement diminué là où les taux de redevance étaient suffisamment élevés. Il faut toutefois noter que l'efficacité de ce mécanisme est limitée par le recours assez fréquent à des estimations forfaitaires de la pollution émise, par branche industrielle. Ce mode d'évaluation ne paraît justifié que dans l'hypothèse où le coût de la mesure effective de la pollution serait disproportionné par rapport à celui de la pollution causée.

A l'origine, il n'existait pas de redevance spéciale pour l'agriculture et les agences n'accordaient aucune aide particulière à ce secteur. Cette situation a été remise en cause pour tenir compte de l'ampleur des pollutions d'origine agricole.

Par un arrêté du 2 novembre 1993⁶⁰, les conséquences néfastes sur l'environnement des activités d'élevage de bovins, porcins, volailles, poules et palmipèdes ont été prises en compte dans l'assiette de la redevance-pollution et évaluées forfaitairement en fonction du nombre d'animaux présents ou produits. Une prime pour

⁶⁰ Modifiant l'arrêté du 28 octobre 1975 pris en application du décret n° 75-996 du même jour

épuration peut venir en déduction lorsque le redevable a réalisé un investissement permettant d'éviter ou d'atténuer la détérioration environnementale. Une modulation de la redevance est prévue pour tenir compte des conditions de l'épandage des effluents d'élevage.

L'application de la redevance à l'agriculture comportait un moratoire de cinq ans puis une montée en puissance, très progressive et échelonnée en fonction de la taille de l'exploitation. Les redevances sur les effluents d'élevage n'ont donc finalement été perçues à ce titre qu'à partir de 2000. Par le jeu des seuils adoptés et de la prise en compte des efforts réalisés par l'éleveur pour réduire la pollution, seuls quelques grands élevages sont effectivement soumis à cette redevance.

Le coût administratif de la gestion de la redevance « élevage » est lourd. Ainsi par exemple, l'agence de l'eau de Seine-Normandie consacre entre 35 et 40 % du produit de la redevance à sa gestion.

Les pollutions induites par les autres activités agricoles, qualifiées de diffuses, ne sont pas prises en compte dans le calcul de la redevance, du fait notamment de la difficulté de les contrôler. Cela explique sans doute l'échec de la taxation des excédents d'azote prévu dans le projet de loi sur l'eau, abandonné après une première lecture au Parlement en 2001.

En définitive, les redevances sur l'eau sont peu efficaces pour limiter les pollutions d'origine agricole, comme l'ont souligné les rapports publics de la Cour des Comptes⁶¹ et une étude récente de l'agence Seine-Normandie.

3.3. Les redevances « prélèvement »

Les redevances « prélèvement », acquittées par toutes les personnes qui effectuent des prélèvements dans le milieu naturel, sont proportionnelles aux volumes d'eau captés et consommés. Mais comme le rapport public de 2003 de la Cour des comptes l'a souligné, l'existence de nombreux seuils de liquidation ou de perception et de plusieurs coefficients forfaitaires limitent le caractère incitatif des mécanismes mis en place.

⁶¹ Le rapport public de la Cour des comptes 2003, déjà cité, et le rapport public particulier, consacré à « *La préservation de la ressource en eau face aux pollutions d'origine agricole : le cas de la Bretagne* », Février 2002

Seules, quelques agences de l'eau ont retenu des dispositifs incitatifs visant à limiter l'importance des prélèvements tels que des majorations substantielles pour ceux opérés dans des nappes aquifères fragiles.

Comme tous ceux qui effectuent des prélèvements d'eau, les agriculteurs bénéficient des avantages liés à l'application des seuils et des coefficients forfaitaires. Leur régime a par ailleurs été assoupli dans les années 1997 à 2002, à la suite de négociations entre les agences et les représentants de cette profession. Plusieurs agences ont accordé d'office un abattement d'environ 50% aux exploitants dotés de compteurs d'eau, alors que la loi du 3 janvier 1992 sur l'eau rendait l'installation de ces appareils obligatoire.

Ces avantages permettent aux agriculteurs de ne payer que 4% des redevances alors qu'ils prélèvent sur l'année environ la moitié des volumes totaux⁶².

B. - Le traitement des ordures ménagères : un dispositif faiblement incitatif

1. - Présentation des différentes redevances

La majeure partie des recettes des communes ou des établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre perçue au titre de la récupération et du traitement des déchets ménagers provient des contributions pour services rendus. Elles sont présentées dans le tableau ci-dessous et peuvent être complétées par des recettes annexes provenant par exemple de la vente de matériaux ou d'énergie.

⁶² Rapport « Agriculture et environnement », documentation française, 2005

Tableau n° 7 : Impositions relatives à l'élimination des déchets relevant des prélèvements pour services rendus

Imposition	Référence	Produit 2004 (en M€)
Taxe d'enlèvement des ordures ménagères	CGI articles 1520 à 1526 (communes), articles 1609 bis, quater, quinquies C et 1609 nonies A ter et D (groupements)	4 035
Redevance d'enlèvement des ordures ménagères	CGCT article L 2333-76	408 (1)
Redevances d'enlèvement des déchets ménagers des terrains de camping	CGCT article L 2333-77	3 (1)
Redevance spéciale pour l'enlèvement des déchets industriels et commerciaux	CGCT article L 2333-78	29 (1)

(1) Derniers chiffres connus : 2003

Parmi ces impositions, les deux principales sont la taxe d'enlèvement des ordures ménagères et la redevance d'enlèvement des ordures ménagères, qui assurent l'essentiel des recettes.

2. - La taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) : un outil de financement efficace mais peu incitatif

La taxe d'enlèvement des ordures ménagères est le mode de financement privilégié des services communaux de gestion des déchets. Elle rapporte un peu plus de 4 milliards d'euros en 2004 et concerne 82,4% de la population.

Cette taxe est affectée au budget général de la collectivité qui assure le ramassage et le traitement des déchets.

Jusqu'en 2005, les collectivités fixaient le produit attendu pour financer le service, le taux à appliquer étant déterminé par les services fiscaux sur la base du revenu net (valeur locative) utilisé pour le calcul de la taxe foncière sur les propriétés bâties. Il s'agissait d'un impôt de répartition. L'article 107 de la loi de finances pour 2004 prévoit qu'à compter du 1^{er} janvier 2005, les communes et leurs groupements votent eux-mêmes les taux de TEOM et non plus son produit.

Son assiette n'est pas directement liée à la production de déchets par les usagers. Dès lors, la TEOM n'incite pas directement à réduire le volume des déchets produits.

Le code général des impôts prévoit des exonérations de la TEOM, notamment pour :

- les usines⁶³ ;
- les locaux appartenant à des collectivités publiques et n'ayant pas de caractère industriel et commercial⁶⁴ ;
- les locaux à usage industriel et commercial, cette exonération étant facultative et subordonnée à une décision annuelle du conseil municipal.

Pour compenser la charge induite par les déchets industriels et commerciaux « banals », c'est-à-dire assimilables à des déchets ménagers, les communes ou les groupements de communes qui ont recours à la TEOM ou qui financent directement la gestion des déchets sur leur budget général⁶⁵ sont depuis la loi du 13 juillet 1992 tenus d'instaurer une redevance spéciale. Cette redevance est en principe calculée selon l'importance du service rendu mais cette obligation n'est pas systématiquement respectée par les collectivités locales et les redevables qui devraient l'acquitter ne supportent, au mieux, qu'une partie du coût du service. Ceci entraîne un transfert de charge de certaines entreprises tertiaires et artisanales et collectivités publiques vers les ménages.

⁶³ Qui financent par ailleurs l'élimination de leurs déchets spécifiques et ne sont pas forcément desservies par le service d'enlèvement des ordures ménagères

⁶⁴ Qui financent par ailleurs l'élimination de leurs déchets spécifiques et ne sont pas forcément desservies par le service d'enlèvement des ordures ménagères

⁶⁵ Il faut noter que cette redevance spéciale n'est pas cumulable avec la REOM, en application de l'article L. 2333-78 du code général des collectivités territoriales.

Afin d'améliorer le fonctionnement de la TEOM, plusieurs dispositions ont été récemment adoptées.

Pour renforcer la transparence sur la gestion du service des déchets, les communes ou leurs groupements comptant au moins 10 000 habitants sont tenus de retracer dans un état spécial annexé aux documents budgétaires le produit de la TEOM et les dépenses directes et indirectes liées à la collecte et au traitement des ordures ménagères. Cette obligation permettra de suivre le niveau de couverture des coûts de ramassage des déchets par la taxe et de connaître la charge supportée par le budget général.

Consacrant une jurisprudence bien établie, la loi permet maintenant de lier, au moins partiellement, le montant de la taxe au service rendu, ce qui permet d'appliquer des taux différents à des zones définies au sein de la commune ou du groupement. Les critères de définition des zonages ont été précisés. Ils permettent de tenir compte non seulement d'éléments purement physiques (fréquence de ramassage, proximité du service de ramassage ...) mais également du coût du service. Ainsi, les communes et leurs groupements peuvent définir des zones de perception de la TEOM sur lesquelles ils votent des taux différents en vue de proportionner le montant de la taxe à l'importance du service rendu en fonction des conditions de sa réalisation et de son coût.

La composition de la famille concernée pourra être prise en compte. Aussi, les communes et leurs groupements pourront plafonner les valeurs locatives des locaux à usage d'habitation et de chacune de leurs dépendances, dans la limite d'un montant qui ne peut être inférieur à deux fois le montant de la valeur locative moyenne des locaux d'habitation.

Ces modifications apparaissent de nature à atténuer les défauts du système actuel de financement. Leur efficacité reste cependant conditionnée à leur mise en application par les collectivités concernées.

3. - La redevance d'enlèvement des ordures ménagères (REOM) : un outil potentiellement incitatif mais assez souvent inefficace

Les collectivités locales peuvent préférer recourir à la redevance d'enlèvement des ordures ménagères plutôt qu'à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères ou au financement par le budget général. La REOM doit alors financer le ramassage et le traitement des ordures ménagères et des déchets assimilés dont l'élimination n'implique pas de moyen technique particulier. Son produit représente 408 M€ soit moins d'un neuvième de celui de la TEOM. En raison des difficultés d'application juridique et de gestion, notamment l'obligation d'établir un budget annexe dans les comptes de la collectivité, cette redevance n'est perçue que dans une minorité de communes, dont une seule ville importante, Besançon.

Sur le fond, la redevance est censée correspondre au service rendu, en tenant compte notamment de la quantité de déchets produite par chaque redevable. Or, il est très difficile de mesurer cette quantité. Le recours à la pesée des ordures collectives est complexe à mettre en œuvre ; la prise en compte de la taille des containers est un outil moins fin mais plus facile à utiliser. La composition de la famille peut être un autre critère mais le suivi de son évolution soulève concrètement beaucoup de difficultés. La connaissance des dates de déménagements effectués par les redevables en cours d'année, nécessaire pour évaluer le service rendu prorata temporis, est délicate et source de contestations.

De manière générale, la redevance s'est avérée assez peu incitative et très difficile à gérer, notamment en ce qui concerne les habitants des immeubles collectifs. De plus, la REOM n'étant pas une taxe, elle est recouvrée par la collectivité compétente ou son concessionnaire, ce qui a entraîné un taux de recouvrement inférieur à celui de la TEOM.

Le législateur a cherché en 2004 à atténuer ces difficultés de recouvrement et a permis le recours à la procédure d'opposition à tiers détenteur. La tâche des comptables du Trésor, qui ne disposaient jusqu'alors que des procédures civiles, devrait s'en trouver facilitée⁶⁶.

⁶⁶ On peut au demeurant noter que ce nouvel outil ne s'applique pas seulement à la REOM mais concerne l'ensemble des produits non fiscaux des collectivités locales.

De même, dans l'habitat collectif, la personne morale ou physique chargée de la gestion de la résidence est dorénavant considérée comme l'utilisateur du service public, à charge pour elle de procéder à la répartition de la redevance globale entre les foyers.

Enfin, une part fixe peut être introduite pour assurer plus facilement l'équilibre financier du compte.

*

* *

Les redevances pour service rendu visent à faire supporter à l'utilisateur le coût d'un service ou un droit d'usage d'une ressource rare. Elles permettent de financer les coûts directs du service mais ne couvrent généralement pas les autres dommages causés à l'environnement⁶⁷. Cela vaut notamment pour la consommation d'eau ou la production d'ordures ménagères.

Les redevances ne peuvent s'écarter sensiblement du coût du service. Seules les taxes permettent, en théorie, de prendre aussi en compte l'ensemble des coûts des dommages environnementaux.

Les redevances d'eau potable et d'assainissement dépendent de la quantité d'eau utilisée mais l'existence de dérogations, abattements ou perceptions forfaitaires entraîne des transferts de charges entre usagers ou vers les contribuables. Elles ne prennent pas en compte l'ampleur effective de la pollution de l'eau entraînée par la consommation de l'utilisateur.

Les redevances des agences de l'eau assurent le financement de la « ressource en eau » mais ne sont pas fixées à des niveaux permettant de réduire les dommages causés à l'environnement, notamment ceux provoqués par les activités du secteur agricole dont la contribution financière à la lutte contre la pollution reste faible. Les excédents importants de ressources qui ont été constitués dans les dernières années traduisent la difficulté d'ajuster dans le temps le niveau des redevances avec celui des dépenses d'investissement.

Le Conseil des impôts recommande une meilleure cohérence dans l'utilisation des divers instruments : la réglementation et les différentes taxes, redevances, et subventions. Face aux pollutions diffuses, la fiscalité apparaît mal adaptée, en raison notamment de ses coûts de gestion et de contrôle. L'attribution des subventions

⁶⁷ Externalités négatives

agricoles en fonction de critères environnementaux, récemment amorcée, devrait contribuer à améliorer la situation. Les efforts entrepris pour que les redevances des agences de l'eau prennent mieux en compte les pollutions affectant cette ressource doivent être poursuivis.

S'agissant du ramassage des déchets, la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) est le mode de financement le plus utilisé. Elle assure des recettes prévisibles, stables et faciles à recouvrer. En revanche, elle ne permet pas de tenir compte des comportements plus ou moins vertueux des usagers.

La redevance spéciale pour l'enlèvement des déchets des activités tertiaires, prévue par la loi sur le territoire des communes où le ramassage des ordures ménagères est financé par la TEOM ou le budget général, n'est pas systématiquement appliquée. Ceci entraîne un transfert de charge au détriment des ménages et au profit de certaines entreprises et collectivités publiques bénéficiant du service d'enlèvement des ordures ménagères et ne supportant au mieux qu'une partie du coût. *Le Conseil des impôts recommande l'application générale de la redevance spéciale.*

Le recours à la REOM permet en théorie de respecter le principe « pollueur-payeur ». Mais la recette ne peut être évaluée avec certitude et sa gestion est d'autant plus complexe que l'on cherche à fixer son montant en fonction de la quantité de déchets produite par l'utilisateur.

De toute façon, ces prélèvements ont un effet trop indirect sur le consommateur pour l'inciter à réduire sensiblement ses déchets.

III. - LES « ECOTAXES » ACTUELLES N'ONT QU'UN EFFET LIMITE

Créée en 1999⁶⁸, et présentée comme ayant une finalité environnementale, la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), constitue le seul exemple d'écotaxe en France. En fait, il s'agissait non pas de la création d'une taxe nouvelle mais de la réunion, sous une même appellation, de cinq taxes spécifiques (taxe sur les décharges de déchets ménagers, sur les décharges de déchets industriels, sur les huiles et préparations lubrifiantes, sur les émissions polluantes atmosphériques et sur les nuisances sonores provoquées par les décollages d'aéronefs). Depuis, la taxe sur les nuisances sonores provoquées par les avions a été sortie du champ de la TGAP alors que celles sur les installations classées, les produits antiparasitaires, les préparations pour lessives et les matériaux d'extraction y ont été intégrées. Enfin, deux nouvelles taxes ont été récemment créées, celle sur les imprimés non sollicités, en 2003, non encore applicable, et celle sur les distributeurs de carburants, en 2004, qui doit être perçue à compter de 2006.

En 2001, il était prévu d'étendre sensiblement le champ de la taxe en mettant en place un nouveau prélèvement sur l'énergie. L'accroissement sensible des recettes qui étaient attendues de cette mesure avait conduit à affecter l'essentiel du produit de la TGAP au fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale (FOREC). Cette affectation était censée limiter l'augmentation des charges sociales provoquées par la mise en œuvre de la loi sur le temps de travail. Il s'agissait dans l'optique de la théorie du « double dividende »⁶⁹ de financer un allègement massif du coût du travail par un nouvel impôt « environnemental », l'ensemble devant se faire à prélèvements obligatoires constants. L'abandon du projet de TGAP élargie à l'énergie, à la suite de la décision du Conseil constitutionnel du 28 décembre 2000, examinée plus loin, a privé cette mesure d'une véritable portée, la TGAP n'ayant jamais dépassé 3 % des ressources du Fonds.

⁶⁸ Loi de finances pour 1999

⁶⁹ Cf. introduction générale

Ces taxes, qui n'ont pas de cohérence entre elles, peuvent être classées en fonction de la nature de leur assiette : taxes sur des produits, taxes sur des émissions et taxes sur des installations.

Le tableau ci-dessous présente les différentes composantes de la TGAP.

Tableau n° 8 : La TGAP

Imposition	Référence	Produit 2004 (en M€)
<i>Taxes sur les produits</i>		
TGAP - Préparation pour lessives	Code des douanes article 266 sexies	62
TGAP - Produits antiparasitaires (phytosanitaires)	Code des douanes article 266 sexies	29
TGAP matériaux d'extraction (grains minéraux)	Code des douanes article 266 sexies	29
TGAP Huiles et préparations lubrifiantes	Code des douanes article 266 sexies	20
TGAP - Contribution visant à l'élimination des déchets résultant de la distribution gratuite d'imprimés non sollicités	Code des douanes article 266 sexies	Non encore applicable
TGAP distributeurs de carburants	Code des douanes article 266 sexies	A/C 2005
<i>Taxes sur les émissions</i>		
TGAP sur les émissions polluantes atmosphériques	Code des douanes article 266 sexies	58
Taxe sur les nuisances sonores aériennes (1)	Code général des impôts article 1609 quater huicies	30
<i>Taxes sur les installations</i>		
TGAP installations classées	Code des douanes article 266 sexies	12
TGAP Déchets ménagers et assimilés	Code des douanes article 266 sexies	213
TGAP Déchets industriels et spéciaux	Code des douanes article 266 sexies	14
Total		467

(1) Cette taxe a cessé en 2005 d'être une composante de la TGAP

A. - Les taxes sur les produits

1. - La TGAP préparations pour lessives

Cette taxe a été introduite par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2000 afin d'inciter à la production de lessives sans phosphates, produits qui provoquent l'eutrophisation des rivières⁷⁰. Son produit est de l'ordre de 62 M€ en 2004. Il est pour l'essentiel payé par un nombre très limité de producteurs (les dix plus importants contributeurs paient 85 % de la taxe).

Les trois taux (71,65 €/t, 79,27 €/t et 86,90 €/t) varient en fonction de la teneur en phosphates des produits taxables. L'écart entre ces trois taux est sans doute trop faible pour être perceptible par le consommateur. Surtout, le coût lié aux changements de formules de produits est dans l'ensemble supérieur au gain résultant de l'utilisation du tarif le plus faible. Dans ces conditions, l'incidence de cette taxe sur l'environnement est limitée.

2. - La TGAP produits antiparasitaires

En 2000, a été instaurée une taxe sur la consommation et la livraison sur le marché intérieur de produits antiparasitaires à usage agricole (et de produits assimilés). Elle vise à limiter l'utilisation de ces produits qui contribuent notamment à dégrader la qualité de l'eau.

En 2004, les recettes de la TGAP antiparasitaire s'élevaient à 29 M€ acquittés par un nombre limité de producteurs (les dix plus importants contributeurs en règlent plus de 70 %).

Les produits taxés sont ceux dont la composition comprend des substances classées dangereuses. Ces substances sont réparties en 7 catégories, chacune d'elles correspondant à la combinaison d'un niveau de toxicité pour l'homme et de toxicité pour l'environnement. La catégorie 1 regroupe les substances les moins dangereuses et le niveau 7 les produits les plus nocifs. Le taux de la taxe est fonction de la catégorie à laquelle appartient le produit. Pour chaque produit antiparasitaire commercialisé, la taxe est assise sur le poids net de la substance dangereuse qui entre dans sa composition, ce qui en

⁷⁰ Phénomène qui se manifeste par la prolifération d'algues et par une diminution de la teneur en oxygène de l'eau, ce qui peut entraîner la mort de la faune et de la flore aquatique.

complicque beaucoup la gestion. Il est ainsi difficile de déterminer le taux applicable en cas de mélange des substances.

Les volumes annuels de produits antiparasitaires (exprimés en tonnes de substances actives) vendus en France ont fortement diminué entre 1999 et 2002, de près de quarante mille tonnes.

La baisse de 20% des prix réels à la production agricole entre 1990 et 2002 explique sans doute une grande partie de la baisse de 16% de la consommation de produits antiparasitaires observée sur la même période.

Le projet de loi sur l'eau prévoit la suppression de cette taxe comme composante de la TGAP, tout en conservant le principe. La taxe actuelle serait en effet remplacée par des redevances pour les pollutions diffuses engendrées par les produits antiparasitaires à usage agricole, perçues auprès des distributeurs de ces produits et affectées aux agences. La fiscalité pourrait être plus incitative si les taux d'imposition étaient plus élevés. Mais le risque est de faire naître des contraintes uniformes sans considération pour la capacité d'absorption des sols.

De toute façon, les produits antiparasitaires les plus dangereux devraient faire l'objet d'une interdiction plutôt que d'une mesure fiscale.

3. - La TGAP matériaux d'extraction

Cette taxe représentait un produit de 29 M€ en 2004. Elle est supportée par de nombreux petits redevables.

L'extension de la TGAP, en 2000, aux matériaux d'extraction correspondait initialement à une volonté de renchérir le coût de l'extraction de ces granulats, compte tenu des conséquences dommageables de cette activité sur le milieu naturel, particulièrement lorsqu'elle est exercée dans un milieu aquatique. Néanmoins, plusieurs caractéristiques de cette taxe contredisent cet objectif initial.

Le taux de la TGAP sur les matériaux d'extraction est trop faible - 0,09 €/t soit environ 2 % du prix des matériaux - pour inciter véritablement les opérateurs à se tourner vers des matériaux renouvelables. La taxe frappe tous les modes d'extraction sans particulièrement pénaliser l'extraction d'origine alluvionnaire alors même que c'est ce type d'activité qui peut avoir les conséquences les plus dommageables sur l'environnement, comme la destruction du

milieu aquatique ou encore l'aggravation du risque d'inondation. Enfin, les exportations et les livraisons intracommunautaires sont exonérées de TGAP tandis que les importations sont taxées. Or, d'un point de vue strictement environnemental, il serait préférable d'avoir un système inversé afin de limiter les pollutions localisées sur le territoire national. En effet, il ne devrait pas s'agir d'une taxe sur la consommation mais d'une taxe sur l'extraction de matériaux.

4. - La TGAP huiles et préparations lubrifiantes

Le principe est de taxer la fabrication nationale ou la livraison sur le marché intérieur des substances susceptibles de produire des huiles usagées⁷¹.

La taxe sur la production d'huiles usagées a rapporté 20 M€ au budget de l'Etat en 2004. Son paiement est très concentré, les dix plus premiers contributeurs en acquittant près de 80 %.

Cette taxe est assise sur des produits assez facilement quantifiables, ce qui, en principe, devrait en simplifier la gestion. L'affectation de son produit à l'ADEME a permis, à l'origine, le développement d'une filière de collecteurs agréés, assurant l'enlèvement puis l'élimination des huiles usagées. Sa transformation en TGAP n'a pas bouleversé l'économie du secteur dès lors que l'aide de l'ADEME est restée d'un montant équivalent à celui qui était distribué avant 1999.

La création de la TGAP s'est accompagnée d'un relèvement sensible du taux de la taxe qui est passé de 22,87 €/t en 1998 à 38,11 €/t en 2000, soit une augmentation de 66,6 %. Cette forte augmentation apparaît en cohérence avec la finalité de la TGAP qui n'est pas seulement de solvabiliser un service de gestion des déchets mais bien de prendre en compte l'ensemble des coûts environnementaux liés aux huiles usagées, au-delà des seuls coûts de récupération et d'élimination.

Le bilan en termes environnementaux de la filière des huiles usagées apparaît globalement favorable⁷², même si des efforts sont

⁷¹ L'usage « lubrifiants » des produits pétroliers, y compris par exemple celui du gazole, n'est pas taxable à la TIPP.

⁷² Voir Eco-bilan « Recyclage et valorisation énergétique des huiles usagée - Atouts et faiblesses », ADEME n°3571, 2000

encore nécessaires, notamment pour la régénération des huiles usagées. Cette filière constitue donc, selon le Commissariat général au plan, un exemple où « *les producteurs ou importateurs des biens financent la totalité des coûts de gestion des déchets générés par ces biens, ainsi qu'une partie au moins des coûts externes* ».

Seules des études économétriques permettraient de confirmer que les taux sont pertinents pour tenir compte des externalités ou au moins du coût des mesures à prendre pour lutter contre la pollution.

5. - La TGAP sur les imprimés non sollicités

La loi de finances rectificative pour 2003 a créé une nouvelle composante de la TGAP due par les personnes et organismes ayant produit ou fait produire des imprimés non sollicités s'ils n'ont pas contribué⁷³ à la collecte, la valorisation et l'élimination des déchets résultant de l'abandon de ces imprimés. Cette nouvelle taxe n'est pas encore entrée en vigueur. Cela tient notamment aux difficultés que soulève sa mise en œuvre (identification des producteurs et des redevables n'ayant pas contribué à l'élimination des déchets).

Le taux est de 0,15 c€ par kilogramme d'imprimés, mis à la disposition ou distribués, au-delà d'un seuil de 2 500 kilogrammes.

Les redevables risquent d'être difficiles à identifier, étant donné leur dispersion sur le territoire. De plus, les services des douanes abordent, avec la gestion de cette taxe, un secteur d'intervention nouveau.

6. - La TGAP sur les distributions de carburants

Appliquée depuis le 1^{er} janvier 2005, la taxation sur les distributions de carburants est « conditionnelle ». En sont redevables les opérateurs qui mettent à la consommation des essences et du gazole sans y avoir incorporé un minimum de biocarburants. Le montant de la taxe due est diminué en fonction de la quantité de biocarburants incorporés. La détermination de l'assiette et le

⁷³ En nature ou par versement à un organisme agréé ; le paiement de cette composante de la TGAP doit être l'exception, la règle étant le respect de l'obligation nouvelle.

recouvrement semblent devoir être assez difficiles. Pour les produits pétroliers arrivant sur le territoire national, par voie de pipe-line par exemple, il faudra déterminer leur destination précise afin de contrôler la quantité de biocarburants incorporée au moment de chaque mise à la consommation. Si les obligations documentaires supplémentaires incombent aux redevables, la direction générale des douanes et droits indirects devra néanmoins assurer de nouveaux contrôles.

B. - Les taxes sur les émissions polluantes

1. - La TGAP sur les émissions de polluants atmosphériques

Une taxe parafiscale sur les émissions de polluants dans l'atmosphère avait été créée en 1985, assise initialement sur les émissions de dioxyde de soufre (SO₂) ; son assiette a été progressivement étendue aux émissions d'oxydes d'azote (NO_x), d'acide chlorhydrique (HCl), et aux composés organiques volatils (COV).

Cette taxe a été remplacée à compter du 1^{er} janvier 1999 par la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) et son produit n'a plus été affecté à l'ADEME. Les assujettis peuvent déduire de leur contribution les cotisations qu'ils versent aux associations agréées de surveillance de la qualité de l'air dont ils sont membres, dans la limite de 152 500 € ou à concurrence de 25 % du montant de la taxe. Le Conseil s'est interrogé sur cette disposition, d'autant que les montants en cause ne sont pas négligeables (13,1 millions d'euros en 2002 et 12,6 millions en 2003 représentant 20 % du montant perçu au titre de la taxe). Le sérieux des organismes n'est pas en cause, l'agrément préfectoral dont ils doivent bénéficier offrant une garantie à cet égard. Mais l'affectation de ressources importantes à des associations chargées d'assurer la surveillance de la qualité de l'air devrait être évaluée pour garantir une utilisation optimale des fonds publics.

Cette taxe a représenté en 2004 un produit de 58 M€ Les contributeurs sont les exploitants d'installations d'incinération d'ordures ménagères d'une capacité de plus de trois tonnes par heure, les exploitants des installations de combustion d'une capacité supérieure à 20 mégawatts et des installations rejetant plus de

150 tonnes par an de l'un des produits qui constitue son assiette. Les dix plus importants contributeurs paient près de 50 % du produit de cette taxe qui a les caractéristiques d'une véritable écotaxe. Elle est assise sur la quantité de pollution émise dans l'air et les taux applicables aux différentes émissions sont modulés en fonction de leur nocivité.

Cette caractéristique complique bien évidemment la tâche des services des douanes qui n'ont pas de compétences particulières dans le domaine de l'analyse des émissions de fumée et le suivi des installations techniques des usines. Dans ces conditions, l'efficacité des contrôles et la capacité à identifier de nouveaux redevables sont limitées.

Les taux ne sont pas fixés de manière à correspondre au coût des dommages provoqués par les émissions de polluants atmosphériques ni en fonction du coût des mesures de lutte contre la pollution. Ils ont été fixés, à l'origine, à des niveaux faibles sans rapport avec les coûts environnementaux évalués dans les études d'impact. En dépit d'une actualisation en fonction de l'inflation, la taxe ne compense qu'une partie infime des dommages.

Tableau n° 9 : Taux de taxation des émissions de polluants soumis à la TPPA et à la TGAP (en €/tonne)

En €/tonne	1985	1990	1995	1999 TGAP air	2000 TGAP air ⁷⁴	Coût des dommages en €/tonne
Oxydes de soufre et autres composés soufrés (SO ₂)	20	23	27,5	27,5	38,11	7300
Oxydes d'azote et autres composés oxygénés de l'azote (NO _x) sauf N ₂ O	0	23	27,5	38	45,73	8100
Acide chlorhydrique (HCl)	-	23	27,5	27,5	38,11	nd
Composés organiques volatils non méthaniques (COVNM) et solvants	-	-	27,5	38	38,11	900
Protoxyde d'azote (N ₂ O)	-	-	27,5	38	57,17	nd

Source : Rabl et Spadaro (2002)

Le programme de recherche « Externe » financé par la Commission européenne a donné les valeurs indicatives des dommages causés par les émissions de polluants atmosphériques. Ces valeurs varient d'une zone urbaine à une autre dans la mesure où elles sont liées à la densité de la population. En 2002, deux économistes⁷⁵ ont calculé les valeurs moyennes reprises dans le tableau ci-dessus. Ces valeurs sont indicatives. Elles peuvent être révisées en hausse ou en baisse, en fonction des progrès réalisés dans la connaissance des pollutions. Elles montrent que les taux de taxation en vigueur en France ont été fixés en dessous du niveau nécessaire pour internaliser

⁷⁴ Cf. article 266 nonies du code des douanes

⁷⁵ Ari RABL et Joseph SPADARO, *Air Pollution Damage Estimate : the cost per kg of pollutant*, in International Journal of Risk Assesment and Management, Vol (3)1, pp.75-98, 2002

les dommages provoqués par les émissions de polluants atmosphériques.

Une étude⁷⁶ réalisée en décembre 2002 a estimé le coût marginal de dépollution atmosphérique pour les entreprises françaises à partir de données individuelles sur la période 1990-1998. Il en ressort que le coût marginal de dépollution en dioxyde de soufre des installations assujetties excédait sur la période le taux de la taxe, ce qui laisse penser que son effet incitatif était faible. L'analyse économétrique des données permet d'évaluer le coût marginal de réduction de SO₂ entre 310 et 990 €/t alors que le taux de la taxe était de 27,5 € en 1999. Ces coûts de dépollution sont à comparer au prix à la tonne constaté sur le marché de permis existant aux Etats-Unis, qui a varié entre 70 et 212 dollars entre la date de création du marché en 1994 et juin 1999.

Une autre étude économétrique réalisée en 2003 pour mesurer l'efficacité environnementale de la taxe parafiscale sur la pollution atmosphérique⁷⁷ (reprise dans la TGAP) nuance un peu ce constat. Pour trois polluants sur quatre, l'étude observe une simultanéité entre l'instauration de la taxe et la baisse des émissions. Mais l'évaluation des effets de la taxe comporte deux limites que les auteurs reconnaissent eux-mêmes : ne sont pris en compte ni l'effet de la réglementation, ni l'évolution de l'activité des sites. Seule une nouvelle étude concentrée sur les plus gros pollueurs permettrait de clarifier ces résultats.

La baisse sensible des pollutions atmosphériques, depuis 1970, résulte moins de la taxation que des efforts d'amélioration de l'efficacité énergétique dans l'industrie (sous l'effet du coût de l'énergie), de l'entrée en service des principales centrales nucléaires et de la réglementation.

Il faut observer que l'industrie ne contribue que dans une proportion limitée à l'ensemble des émissions concernées. Le secteur des transports routiers est le premier émetteur de NO_x (près

⁷⁶ RIEDINGER Nicolas et Erwan HAUVUY, « Les coûts de dépollution atmosphérique des entreprises françaises : une estimation à partir de données individuelles », in *La fiscalité liée à l'environnement*, rapport de la Commission des comptes et de l'économie de l'environnement, novembre 2003, pp. 219-231

⁷⁷ MILLOCK, KATRIN et Céline NAUGES (avril 2003) *The French Tax on Air Pollution : some preliminary results on its effectiveness*, note de travail n°44, 2003, de la Fondazione Eni Enrico Mattei

de 50% des émissions totales en 2003); le secteur résidentiel-tertiaire, les secteurs de l'agriculture et des transports routiers sont des émetteurs importants de COV. Le secteur de l'agriculture est l'émetteur principal de N₂O (environ 75%); il est également à l'origine de 76% des émissions de protoxyde d'azote et de 70% des émissions de méthane, ces deux gaz participant à l'effet de serre.

Le choix de faire porter la taxe sur le secteur industriel s'explique pour beaucoup par le niveau de concentration des installations concernées. Les émissions industrielles sont, en effet, concentrées sur un faible nombre d'installations. Les vingt établissements les plus importants émetteurs de SO₂ causaient, en 1999, 50 % des émissions de l'industrie. Cette concentration des redevables facilite la mise en œuvre d'une taxe et en renforce l'efficacité.

Pour qu'elle ait un effet dissuasif, le taux de la taxe devrait être relevé dans une proportion importante. Le produit pourrait alors être remboursé, au moins en partie, aux entreprises du secteur, en fonction de leur production ou de leurs efforts de lutte contre la pollution, dans un souci d'acceptabilité. La redistribution en fonction de la production courante, pratiquée en Suède⁷⁸, permet d'avantager les entreprises qui polluent moins pour une production donnée. Elle ne pénalise pas celles ayant déjà réalisé des efforts importants.

2. - La taxe sur les nuisances sonores aériennes

Le 1^{er} janvier 2005, une « *taxe sur les nuisances sonores aériennes* » a remplacé la composante de la TGAP sur les décollages d'aéronefs⁷⁹ qui avait généré un produit de l'ordre de 30 M€ en 2004.

La nouvelle taxe, dont le redevable et l'assiette demeurent inchangés, peut, comme auparavant, être modulée en fonction de l'horaire de décollage et des caractéristiques acoustiques de l'appareil, dans un rapport, désormais, de 0,5 à 120 (1 à 50 auparavant). Les compagnies aériennes et les constructeurs sont ainsi fortement incités à privilégier des technologies moins bruyantes. Outre le niveau des taux, le principal changement tient à ce que la taxe est désormais

⁷⁸ Cf. développements sur les pratiques de certains Etats étrangers figurant plus bas

⁷⁹ Articles 19 et 20 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 portant loi de finances rectificative pour 2003

recouvrée par les services de l'aviation civile, et non plus par les agents des douanes, et qu'elle est perçue non pas au profit de l'Etat, mais de personnes publiques ou privées gérant les aérodromes concernés. Elle est affectée au financement des aides aux riverains prévues par le code de l'environnement. Son tarif tient compte des besoins qui résultent des plans de gêne sonore élaborés dans ce cadre et des coûts d'insonorisation. Cette tarification ne prend donc en compte qu'une partie des externalités.

Afin d'assurer le recouvrement de cette taxe, les services de la direction générale de l'aviation civile peuvent requérir, en tant que de besoin, la saisie conservatoire des avions exploités par le redevable auprès du juge du lieu d'exécution de la mesure.

C. - Les taxes sur les installations

1. - La TGAP installations classées

La taxe sur les installations classées n'a rapporté que 12 M€ en 2004.

Bien que depuis 1999 la TGAP « Installations classées » ne soit plus une recette affectée à la couverture du contrôle de ces installations, il n'en demeure pas moins que l'économie générale de la taxe n'a pas véritablement été modifiée et qu'elle a toujours pour objectif de compenser les dépenses occasionnées à l'Etat par l'inspection des installations en cause.

Cette taxe est assise sur la délivrance d'une autorisation, complétée pour certaines activités à risques, par une taxe annuelle. Son taux est forfaitaire par installation. Il est compris entre 442,10 € et 2 225,76 € pour la partie « autorisation ». Il est de 336,39 € par installation pour la partie « exploitation », ce tarif forfaitaire de base étant assorti d'un coefficient multiplicateur compris entre 1 et 10 en fonction de la nature et du volume des activités exercées dans l'installation concernée.

De nombreuses installations classées sont exonérées, notamment dans les secteurs agricole et artisanal, ce qui contribue à limiter le caractère incitatif de cette taxe.

2. - La TGAP déchets ménagers et assimilés

La taxe « déchets ménagers » est une taxe sur les décharges dans la mesure où elle est due par les exploitants d'installations de stockage de déchets ménagers et assimilés. Son produit est de 213 M€ en 2004. La taxe est payée par un grand nombre de collectivités locales, ce qui n'en facilite pas le recouvrement, notamment parce que les personnels des collectivités de petite taille maîtrisent difficilement la réglementation applicable et les modalités de paiement. En outre, le contrôle du respect des obligations déclaratives qui revient aux services de l'administration des douanes en charge de la gestion de cette taxe sort du domaine de compétence habituel de cette administration.

Cette taxe vient en complément des dispositions du code de l'environnement relatives aux installations ayant pour objet l'élimination des déchets. En effet, la TGAP est conçue pour inciter à l'application de l'article L. 541-22 du code précité qui prévoit notamment que les déchets concernés « *ne peuvent être traités que dans les installations pour lesquelles l'exploitant est titulaire d'un agrément de l'administration* », dans la mesure où les décharges non autorisées sont davantage taxées que les autres. Depuis 1999, il existe un taux majoré applicable aux installations de stockage de déchets ménagers et assimilés non agréées. Ce taux est de 18,29 €t alors qu'il n'est que de 9,15 €t pour les sites autorisés et de 7,5 €t pour les sites ayant fait l'objet d'une certification environnementale⁸⁰.

Le seuil de taxation exprimé en nombre de tonnes est, pour sa part, passé de 250 tonnes à 49 tonnes entre 1993 et 2002⁸¹. Cet abaissement des seuils a fait entrer dans le champ de la taxe un nombre important de décharges et, en particulier, des décharges non agréées dont le volume de stockage est généralement inférieur à celui des sites agréés.

⁸⁰ Taux applicable si l'installation de stockage a fait l'objet d'un enregistrement dans le cadre du système communautaire de management environnemental et d'audit (EMAS) défini par le règlement (CE) n° 761/2001 du Parlement européen et du Conseil, du 19 mars 2001, ou dont le système de management environnemental a été certifié conforme à la norme internationale ISO 14001 par un organisme accrédité

⁸¹ Le calcul du seuil minimal de taxation exprimé en tonnes est réalisé en divisant le minimum annuel de recouvrement par installation par le taux simple de la taxe. Ce calcul est réalisé dans le rapport du commissariat général au plan déjà cité.

Le nombre de décharges non agréées, taxées, est passé de 2 068 en 1994 à 1 118 unités en 1999, représentant alors 2,85 % du tonnage taxé.⁸² Depuis, le nombre de décharges non agréées acquittant la TGAP a continué à diminuer, sous l'effet de leur agrément ou de leur fermeture. Elles n'étaient plus que 172 en juin 2005.

De manière générale, même si la fiscalité n'est pas la seule cause de l'amélioration des conditions de traitement des déchets ménagers, on peut estimer qu'elle y a contribué.

3. - La TGAP sur les déchets industriels

La composante déchets industriels fonctionne selon le même principe que celle sur les déchets ménagers et s'applique aux exploitants d'installations d'élimination des déchets industriels spéciaux. Le nombre de redevables est modeste (78 en 2003), les dix plus importants payant près de 70 % des 14 M€ que la taxe a rapportés en 2004. Il existe deux taux :

- 9,15 € / tonne pour les déchets réceptionnés dans une installation d'élimination de déchets industriels spéciaux,
- 18,29 € / tonne pour les déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets industriels spéciaux.

*

* *

La taxe générale sur les activités polluantes est l'expression employée pour désigner un ensemble hétéroclite de petites taxes dont le produit total atteint un montant de l'ordre de 470 millions d'euros.

Si la plupart des taxes ont été au départ présentées comme ayant une finalité écologique, les taux de ces taxes n'étant pas fixés en fonction des dommages causés à l'environnement, leur effet sur la pollution est limité.

De plus, les assiettes sont définies de façon souvent complexe. Ainsi, la taxe sur les lessives a trois niveaux de taux fixés en fonction de la teneur en phosphates des produits taxables. La taxe sur les produits antiparasitaires comporte sept taux dont il est parfois difficile de savoir celui qui doit être appliqué en cas de mélange de substances dans le même produit.

⁸² Chiffres du Commissariat général au plan

Cette complexité rend difficile le contrôle de la TGAP par l'administration des douanes.

Le principe de la TGAP apparaît fondé mais les modalités de mise en œuvre des différentes taxes qui la composent peuvent être améliorées. Ces mesures fiscales devraient être réexaminées en s'inspirant des principes suivants :

- *les taux doivent tenir compte du coût des effets négatifs imputables à la pollution que l'on cherche à limiter ou, pour le moins, du coût des mesures que doivent prendre les agents économiques pour respecter un seuil de pollution déterminé par les pouvoirs publics ;*

- *il est nécessaire de vérifier qu'il existe des alternatives économiques et techniques permettant de réduire la pollution à un coût acceptable pour l'ensemble de la société ;*

- *l'efficacité des mesures doit être évaluée au moment où elles sont envisagées, puis ensuite à intervalles réguliers, en vue de leur remise en cause ;*

- *les taxes doivent être applicables sans difficulté excessive par les redevables et pouvoir être effectivement contrôlées ;*

- *enfin, pour les rendre acceptables par les contribuables, des mécanismes de reversement du produit de la taxe en fonction des comportements peuvent être justifiés.*

L'application de ces principes devrait au minimum conduire à modifier un certain nombre de composantes de la TGAP.

Dans sa forme actuelle, la taxe sur les installations classées ne peut être rangée dans le périmètre de la fiscalité à objectif environnemental. Il est proposé de la sortir du champ de la TGAP.

Pour la taxe sur les huiles, il est nécessaire de rapprocher la liste des produits taxables de la nomenclature douanière qui constitue une référence administrative incontestable.

Il faut supprimer la déductibilité à l'exportation de la taxe sur les matériaux d'extraction afin de limiter les dommages induits par l'extraction des grains minéraux destinés à être exportés.

Le maintien de trois taux différents, mais très proches, pour la taxe sur les préparations pour lessives ne se justifie pas. Il faut, soit retenir des taux plus différenciés en fonction du niveau de pollution

engendré par ces produits, soit fixer un seul taux en exonérant ceux qui sont les moins polluants.

La simplification du tarif actuel de la taxe sur les produits antiparasitaires, qui comporte sept taux en fonction du niveau de toxicité, apparaît souhaitable, certains produits faiblement polluants pouvant être exonérés alors que les plus dangereux devraient faire l'objet d'une mesure d'interdiction.

La taxe sur les décharges de déchets ménagers appelle une simplification. Les différences de taux sont en effet très faibles (7,5€ et 9,15 € la tonne). Quant au taux majoré sanctionnant les décharges non autorisées, la fermeture des sites concernés ou leur régularisation devrait conduire à le supprimer, les dernières installations pouvant subsister relevant de sanctions pénales prévues au code de l'environnement⁸³ et non de mesures fiscales.

S'il était décidé d'augmenter sensiblement les taux de la taxe sur les émissions polluantes atmosphériques pour les porter au niveau justifié par les effets de la pollution, on pourrait accompagner cette mesure du reversement d'une partie du produit de la taxe aux redevables ayant, proportionnellement à leur production, le comportement le moins polluant.

Il apparaît souhaitable de renoncer à la taxe sur les imprimés non sollicités dont la mise en œuvre apparaît trop complexe.

Une taxe sur les emballages, qui pourrait être une nouvelle composante de la TGAP, constituerait une réponse adaptée au faible effet incitatif des TGAP sur les décharges, de la TEOM et de la REOM à réduire le volume des déchets. Les avantages d'une telle mesure devraient être évalués par comparaison avec d'autres solutions envisageables, comme la réglementation ou le renforcement du recyclage par les entreprises.

⁸³ L. 514 - 9

IV. - DES MESURES FISCALES DEROGATOIRES A FINALITE ENVIRONNEMENTALE N'ONT QUE TRES PEU D'EFFET

A. - Les mesures dérogatoires dans le domaine de l'énergie et des transports sont les plus significatives

Les mesures fiscales dérogatoires dans le domaine de l'énergie et des transports visent à :²

- favoriser l'utilisation des modes de transport les moins polluants ;
- inciter aux économies d'énergie dans le domaine de l'habitat.

L'évaluation du montant des mesures fiscales dérogatoires en faveur de l'environnement est incertaine ; beaucoup ne concernent qu'un nombre limité de contribuables ; celles qui font l'objet d'une évaluation représentent environ 560 M€ en 2004.

1. - Les mesures positives en faveur des carburants « propres »

*Tableau n° 10 : liste des principales mesures destinées à favoriser le recours à
des carburants « propres » et des modes de transport moins polluants*

Mesure	Référence	Evaluation 2004en M€
Crédit d'impôt en faveur de l'acquisition ou de la location de véhicule non polluant	CGI art 200 quinquies	11
Amortissement exceptionnel des véhicules non polluants (GPL –GNV...)	CGI article 39AC et AD	0
Amortissement exceptionnel des matériels spécifiquement destinés à l'approvisionnement en GPL et GNV et à la charge des véhicules électriques	CGI article 39AE	Nd
Exonération de taxe différentielle sur les véhicules à moteur pour les véhicules propres de société	CGI article 1599 F et 1599 nonies A	Nd
Exonération de la taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules pour les véhicules propres	CGI article 1599 quindecies et novodecies	Nd
Exonération de la taxe sur les véhicules de société pour les véhicules fonctionnant à l'énergie électrique, au gaz naturel ou au GPL	CGI article 1010A	Nd
Remboursement de TIPP en faveur des utilisateurs de carburants et de véhicules propres pour les exploitants de transport public et de bennes de ramassage de déchets ménagers	Code des douanes art 265 sexies	2
Exonération partielle, sur agrément, de TIPP sur les biocarburants	Code des douanes art 265 bis A	167
Déductibilité en totalité de la TVA afférente à l'électricité consommée par les véhicules terrestres exclus du droit à déduction lorsque ces véhicules sont utilisés pour les besoins d'opération ouvrant droit à déduction	CGI art 273 septies B nouveau	Nd
Déductibilité en totalité de la TVA afférente au GPL, au propane liquéfié et au butane liquéfié et au GNV	CGI art 298 4-1° et 1°bis	Nd

Mesure	Référence	Evaluation 2004en M€
Réduction de 75 % de la taxe à l'essieu pour les véhicules routiers utilisant les systèmes mixtes rail-route	Décret n°71-105 du 3 février 1971 (modifié par le décret 99-10)	Nd

Ces dispositions ont été introduites dans le système fiscal pour développer l'utilisation de carburants « propres » et des modes de transport moins polluants.

L'exonération partielle de TIPP accordée aux biocarburants est évaluée à 167 M€ en 2004 et fixée à un montant plafond de 255 M€ en 2005⁸⁴. Le crédit d'impôt en faveur de l'acquisition ou de la location de véhicules non polluants est évalué à 11 M€. Le remboursement de TIPP pour certains utilisateurs de carburants et de véhicules propres est évalué à moins de 2 M€. Le coût des autres mesures dérogatoires n'est pas connu ou est considéré comme négligeable.

Certaines mesures ne sont quasiment plus utilisées par les contribuables, notamment celles encourageant l'achat ou la location par les entreprises de véhicules « propres ».

Les carburants sont des carburants liquides produits à partir de plantes. Leur combustion dégage du CO₂ mais c'est celui qui avait été absorbé auparavant par les plantes (canne à sucre, betterave, colza). Le cycle est donc neutre au regard de l'environnement sous réserve du CO₂ dégage au stade de la culture (machines agricoles) et du raffinage : 30 à 40 % de l'ensemble.

Le CO₂ dégage par la consommation de carburants fossiles, en revanche, n'est pas compensé par une absorption préalable de CO₂ atmosphérique et des dégagements s'y ajoutent en amont, au stade du transport et du raffinage.

L'exonération de TIPP a été accordée pour rétablir la compétitivité des biocarburants par rapport aux carburants fossiles en compensant les surcoûts liés à leur mode de production. Elle

⁸⁴ Augmentation liée à la hausse du taux d'incorporation décidée à compter de 2005 ; cette augmentation devrait être compensée en tout ou partie par la nouvelle composante TGAP introduite à compter de 2005 qui pèsera sur les carburants et dont le produit a été estimé à 80 M€ pour la première année d'application.

s'applique aux différentes filières produisant des substances susceptibles d'être incorporées :

- les esters d'huiles végétales (EMHV) incorporés au gazole et au fioul domestique bénéficient d'une exonération de TIPP de 33 euros/hl ;
- les dérivés de l'alcool éthylique (ETBE) dont la composante alcool est d'origine agricole incorporés aux essences bénéficient pour leur contenu en alcool d'une réduction de TIPP de 38 euros/hl ;
- depuis 2003, l'alcool éthylique d'origine agricole incorporé directement aux supercarburants bénéficie également d'une réduction de TIPP de 37 euros/hl.

Ces biocarburants doivent provenir d'unités de fabrication agréées sur appel d'offres communautaire et être mis à la consommation sur le territoire français⁸⁵. De plus, les quantités susceptibles de bénéficier de l'exonération sont plafonnées.

Ces exonérations sont modulées en fonction de l'évolution des cours des matières premières. Selon l'ADEME, le coût des biocarburants devrait diminuer. Ceci justifierait le réexamen périodique des avantages fiscaux octroyés. Des cours du pétrole situés durablement entre 40 et 50 \$⁸⁶ étaient considérés jusqu'ici comme permettant de supprimer les surcoûts liés aux biocarburants par rapport aux carburants fossiles mais l'existence de débouchés concurrents pour les oléagineux peut contribuer à exercer une certaine pression à la hausse sur les prix de revient du diester fabriqué à partir de ces plantes.

Dans le cadre des objectifs fixés par une directive européenne, la loi de finances pour 2005 prévoit une augmentation de 130 000 tonnes du quota de biocarburants aidés fiscalement, soit 20 % du volume de 2004⁸⁷.

L'effet de cette mesure devrait être renforcé par l'application de la nouvelle composante de la TGAP destinée à inciter les distributeurs de carburants à augmenter le taux d'incorporation de biocarburants dans l'essence ou le diesel.

⁸⁵ Article 265 bis A du code des douanes.

⁸⁶ Rapport « Agriculture et environnement » du CAE

⁸⁷ Article 31 de la loi n°2004-1484 du 30 décembre 2004.

Les réductions d'émissions de CO₂ induites par les biocarburants constituent une externalité positive. La valeur du kilogramme de CO₂ évité devrait être évaluée comme les taxes. Elle a été chiffrée ci-dessous sur la base de l'objectif recommandé par le rapport du Plan déjà cité (27 €/t CO₂) et rapprochée de la réduction fiscale.

Tableau n° 11 : Comparaison entre les gains en terme d'effet de serre liés à l'utilisation de biocarburants et les réductions fiscales accordées au titre de cette utilisation

	Economies de gaz à effet de serre (teCO ₂ /tonne de carburant)	Gains liés à l'utilisation de biocarburants (€/hl)	Réduction fiscale (€/hl)
Diester EMHV ⁸⁸	2,5	5,8	33
Bioéthanol	2,7	5,4	37
ETBE	0,6	1,35	19 ⁸⁹

Source ADEME (2002) - Calcul DGTPE.

Le montant des exonérations fiscales accordées aux biocarburants est beaucoup plus élevé, en termes d'émissions de CO₂, que la valeur des effets positifs pour l'environnement induits par leur utilisation.

Pour les autres émissions polluantes, les avantages des biocarburants ne sont pas significatifs et l'évolution des normes européennes relatives aux émissions de polluants locaux (normes EURO V en discussion) ainsi que les progrès réalisés dans la composition des carburants (réduction de la teneur en soufre notamment) devraient venir réduire l'avantage comparatif des biocarburants par rapport aux carburants fossiles.

Bien évidemment, les externalités négatives du transport routier touchant aux domaines non environnementaux (congestion, usure des infrastructures....) ne sont pas réduites par les biocarburants.

⁸⁸ EMHV : esters d'huiles végétales

⁸⁹ L'ETBE est fabriqué à partir d'isobutylène (produit pétrolier) et d'éthanol. Seul l'alcool intervenant dans la fabrication de l'ETBE est partiellement défiscalisé (38€/hl). La défiscalisation partielle dont bénéficie l'ETBE est ainsi de l'ordre de 19 €/hl.

Aujourd'hui, la baisse des externalités négatives du secteur des transports permise par les biocarburants ne justifie qu'une fraction des exonérations fiscales actuelles dont ils bénéficient. Toutefois, des considérations autres qu'environnementales et la perspective de la baisse du différentiel de coût de production avec les combustibles fossiles peuvent expliquer cette situation.

2. - Les mesures positives dans le domaine de l'habitat et de la construction

Tableau n° 12 : liste des mesures positives relatives à la construction et à l'habitat

Mesure	Référence	Evaluation 2004 (en M€)
Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les logements sociaux satisfaisant à des critères de qualité environnementale	CGI article 1384-A-I bis	0
Crédit d'impôt pour dépenses d'acquisition, afférente à la résidence principale, d'équipements utilisant une source d'énergie renouvelable, de matériaux d'isolation thermique et d'appareils de régulation du chauffage	CGI article 200 quater	315 ⁹⁰
Amortissement exceptionnel des matériels destinés à économiser l'énergie et des équipements de production d'énergies renouvelables acquis ou fabriqués avant le 01/01/07	CGI article 39 AB	Nd
Réduction de la valeur locative prise en compte en matière de taxe professionnelle pour les matériels ouvrant droit à l'amortissement exceptionnel	39 AB	nd
Majoration d'un demi point des coefficients de l'amortissement dégressif pour les matériels destinés à économiser l'énergie et les équipements de production d'énergies renouvelables acquis ou fabriqués entre le 1 ^{er} janvier 2001 et le 1 ^{er} janvier 2003	CGI article 39 AA	Nd
Exonération TIPP/TICGN sur les produits utilisés dans les installations de cogénération (durée = 5 ans)	Code des douanes article 266 quinquies A	50

⁹⁰ Estimation pour la partie énergies renouvelables, isolation thermique et régulation du chauffage

Les mesures visent principalement à inciter les particuliers (crédits d'impôt) comme les entreprises (amortissements exceptionnels) à se doter d'équipements permettant d'économiser l'énergie. L'exonération de TIPP en faveur de la cogénération est d'une nature différente mais relève d'une logique similaire dans la mesure où la cogénération permet de récupérer l'électricité produite lors de la production de chaleur et donc d'économiser l'énergie correspondante.

Les avantages fiscaux sont peu utilisés et beaucoup ne sont pas chiffrables par la direction générale des impôts, ce qui montre indirectement leur faible efficacité.

La seule mesure significative est le crédit d'impôt pour dépenses d'acquisition d'équipements destinés à économiser l'énergie afférentes à la résidence principale, évaluées pour 2004 à 315 M€ Ce crédit d'impôt destiné aux particuliers a fait l'objet d'une refonte dans la loi de finances pour 2005. Cette mesure concernait à l'origine tous les travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien des locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de deux ans. Elle a ensuite acquis un caractère environnemental plus marqué avec son recentrage sur les équipements de production d'énergie utilisant une source renouvelable et aux dépenses d'acquisition de matériaux d'isolation thermique et d'appareils de régulation de chauffage. Ce crédit d'impôt, qui venait à expiration au 31 décembre 2005, a été reconduit par la loi de finances pour 2005 et limité aux équipements les plus performants au regard des économies d'énergie qui bénéficient de taux différenciés en fonction du type de matériel⁹¹.

⁹¹ Ainsi, le taux du crédit d'impôt est de 15 % pour les dépenses d'acquisition de chaudières à base température, de 25 % pour les dépenses d'acquisition de chaudières à condensation, de matériaux d'isolation thermique ou d'appareils de régulation de chauffage, et de 40 % pour les équipements de production d'énergie renouvelable.

B. - Dans les autres domaines, des mesures dérogatoires dispersées et peu efficaces

1. - Les dépenses fiscales en faveur de la qualité de l'air

Parmi les mesures à caractère fiscal susceptibles de favoriser la réalisation d'objectifs environnementaux en matière de qualité de l'air figure la possibilité donnée aux entreprises, en application de l'article 39 quinquies E du code général des impôts, de pratiquer un amortissement exceptionnel pour les immeubles spécialement conçus pour lutter contre la pollution atmosphérique. Cette mesure est également étendue aux immeubles destinés à l'épuration de l'eau et à la lutte contre le bruit. Cet amortissement du prix de revient est appliqué sur douze mois, dès l'achèvement de la construction. Ce régime concerne les constructions achevées avant le 1^{er} janvier 2006. Le coût et le degré d'utilisation de cette disposition ne sont pas connus, ce qui conduit à penser que la mesure a une portée limitée malgré l'importance de l'avantage accordé.

Cet amortissement exceptionnel s'accompagne d'une réduction de la valeur locative de l'immeuble, retenue pour le calcul de la taxe professionnelle.

2. - Les dépenses fiscales dans le domaine de l'eau

Tableau n° 13 : liste des dépenses fiscales et des mesures favorables relatives au domaine de l'eau

Intitulé de la mesure fiscale	Référence	Evaluation 2003 (en M€)
Amortissement exceptionnel des immeubles destinés à l'épuration des eaux industrielles ou à la lutte contre la pollution de l'air	CGI art 39 quinquies E et F	Nd
Réduction de la valeur locative prise en compte en matière de taxe professionnelle pour les matériels ouvrant droit à l'amortissement exceptionnel	DA 39 quinquies	Nd
Taux réduit de TVA applicable aux taxes, surtaxes et redevances perçues sur les usagers des réseaux d'assainissement	CGI article 279 b 2°	Nd
Taux réduit de TVA applicable aux remboursements et rémunérations versés par les communes ou leurs groupements aux exploitants des services de distribution d'eau et d'assainissement	CGI article 279 b 1°	Nd

Ces mesures sont de même nature que celles prises en faveur de la qualité de l'air et ne donnent pas non plus lieu à évaluation.

3. - Les dépenses fiscales dans le domaine de la prévention des risques

Tableau n° 14 : liste des dépenses fiscales en faveur de la prévention des risques

Intitulé de la mesure fiscale	Référence	Evaluation 2004 (en M€)
Déduction des dépenses d'amélioration destinées à protéger les locaux professionnels et commerciaux des effets de l'amiante	CGI art 31	Nd
Déduction des dépenses de mise aux normes de protection de l'environnement des bâtiments d'exploitation rurale	CGI art 31	Nd
Exonération de TP pour moitié sur 10 ans de la valeur locative des installations de désulfuration du gazole et du fioul lourd ainsi que celle des installations de conversion profonde de fioul lourd en gazole, fioul domestique ou carburant pour autoroute.	CGI art 1464	0

Les dépenses fiscales destinées à aider les entreprises à se conformer aux normes en matière de prévention des risques sont concentrées sur trois secteurs (amiante, secteur de l'agriculture et de l'industrie des hydrocarbures). En l'absence d'évaluation de leur montant, il est difficile d'en apprécier l'impact réel, en particulier leur éventuelle influence sur le comportement des entreprises.

4. - Les dépenses fiscales dans le domaine de la lutte contre le bruit

Tableau n° 15 : liste des dépenses fiscales en faveur de lutte contre le bruit

Intitulé de la mesure fiscale	Référence	Evaluation 2003 (en M€)
Amortissement exceptionnel des matériels destinés à réduire le bruit	DA art 39	Nd
Réduction de la valeur locative prise en compte en matière de taxe professionnelle pour les matériels ouvrant droit à l'amortissement exceptionnel	DA art 39	Nd

Pour inciter les entreprises à diminuer le niveau acoustique de leurs installations, un amortissement exceptionnel sur douze mois a été instauré. Il permet d'amortir sur cette durée les équipements acquis ou fabriqués avant le 1^{er} janvier 2006, destinés à réduire le niveau acoustique d'installations existant au 31 décembre 1990. Un arrêté précise la liste des équipements ouvrant droit à cet amortissement exceptionnel. Le champ d'application de cette mesure étant restreint, elle n'a qu'une portée très limitée.

*

* *

Le niveau des mesures fiscales dérogatoires en faveur de l'environnement n'a pas été fixé en fonction de l'évaluation des coûts des dommages environnementaux ou des coûts de pollution évitée.

L'exonération partielle de TIPP des biocarburants paraît en première analyse, et selon les études disponibles, excéder la valeur des effets positifs pour l'environnement induits par leur utilisation. La perspective de l'atténuation des surcoûts par rapport aux carburants fossiles et le souci de la diversification des sources d'énergie peuvent justifier, aujourd'hui, un avantage excédant les seuls gains en terme de réduction des émissions de carbone mais encore faut-il réaliser les évaluations permettant de mesurer cet avantage et de l'ajuster le cas échéant.

Le crédit d'impôt concernant les dépenses d'économie d'énergie sur l'habitation principale est largement utilisé par les

contribuables, ce qui a justifié son récent recentrage sur les dépenses les plus efficaces et sa reconduction.

La plupart des autres mesures dérogatoires ne sont pas utilisées, d'abord parce qu'elles ne peuvent concerner un grand nombre de bénéficiaires en raison de la concentration des redevables, ensuite à cause de l'inadaptation des taux, qui leur enlève tout caractère incitatif, et des conditions d'application, souvent restrictives.

Ce constat conduit le Conseil à recommander une réappréciation de ces mesures, de façon à assurer leur efficacité et à renouveler les recommandations formulées au sujet des mesures fiscales dérogatoires dans son rapport de 2003 : il est nécessaire de mieux les contrôler, les chiffrer et les évaluer et, sur la base des informations recueillies, de les réexaminer périodiquement et éventuellement de leur substituer des subventions lorsqu'elles-ci sont mieux adaptées.

L'OUTIL FISCAL OFFRE DES OPPORTUNITES CERTAINES MAIS LIMITEES

Les engagements internationaux et le droit national, s'ils encadrent le recours à la fiscalité, ne l'interdisent pas et laissent aux autorités nationales une marge de manœuvre. Les politiques conduites en France en faveur de l'environnement privilégient les outils non fiscaux et limitent de ce fait la place que peut avoir la fiscalité.

Les exemples étrangers illustrent l'utilisation de cette marge de manœuvre.

I. - LE CONTEXTE JURIDIQUE LAISSE LA FACULTE D'UTILISER LA FISCALITE DANS LA LUTTE CONTRE LA POLLUTION

A. - Les engagements internationaux

En dehors de quelques cas particuliers, ni le droit communautaire ni les accords internationaux ne constituent des obstacles à l'utilisation de la fiscalité pour lutter contre les pollutions. La principale limite posée aux initiatives des Etats est l'obligation de respecter l'égalité de traitement entre les entreprises nationales et étrangères, au nom du principe de concurrence, et de ne pas remettre en cause les normes adoptées par le droit communautaire en matière fiscale.

1. - Le droit européen

L'exigence de l'unanimité a contribué à limiter la mise en place de dispositions fiscales « européennes », notamment dans le domaine de l'environnement. L'Europe a privilégié de ce fait l'utilisation de la réglementation pour inciter les Etats membres à prendre des mesures favorables à l'environnement.

Dans la plupart des cas, les directives européennes fixent des objectifs à atteindre en matière de qualité de l'environnement, laissant aux Etats membres le choix des moyens. L'accumulation de règles, issue de ces directives, n'empêche pas formellement le recours aux écotaxes mais elle en limite le développement en créant un contexte réglementaire très complexe à gérer.

L'exemple de la lutte contre l'effet de serre en est une illustration. Ainsi ont été privilégiés⁹² au niveau européen :

- les accords volontaires, comme celui conclu en 1998 entre la commission européenne et l'association des constructeurs européens de véhicules sur la réduction de CO2 des voitures particulières neuves⁹³ ;
- le durcissement de la réglementation : ainsi, en matière d'habitation, une directive européenne impose une méthode de calcul de performance énergétique des bâtiments et fixe des exigences de performance énergétique, avec des objectifs spécifiques, lors de la construction ou de la rénovation de bâtiments⁹⁴ ;
- des subventions et des aides comme celles attribuées à la production d'énergies « propres » ou renouvelables sous forme de subventions en application d'une directive qui fixe comme objectif l'augmentation à 22% de la part des énergies renouvelables dans la consommation d'électricité européenne d'ici 2010⁹⁵.

De même, le choix de recourir à un marché de droits d'émissions pour limiter les émissions industrielles de CO2 confirme la place relativement réduite de la fiscalité et restreint le champ d'application d'une taxe sur le carbone.

S'agissant de la protection de l'environnement, les principales directives fiscales traitent seulement des accises sur les combustibles et des taxes sur l'énergie.

La directive la plus récente, celle du 27 octobre 2003⁹⁶ sur l'énergie, fixe des taux minima pour chaque type de combustible, y

⁹² Voir notamment le Programme européen sur le changement climatique, présenté par la commission en juin 2001 et qui présente 42 mesures pour réduire les émissions européennes de GES

⁹³ La proposition initiale de l'association a été approuvée par le Conseil européen en octobre 1998 et un accord avec la Commission a été finalisé début 1999.

⁹⁴ Directive n°2002/91/CE du 16 décembre 2002

⁹⁵ Directive 2001/77/CE du 27 septembre 2001. Pour la France, l'objectif est de 21% contre 15% actuellement.

⁹⁶ Directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 se substituant à la directive 1992/81/CEE

compris le gaz et le charbon⁹⁷. Elle distingue les taux selon que l'usage est commercial ou domestique.

Cette directive prévoit trois cas dans lesquels la consommation de combustibles fossiles est obligatoirement exonérée de taxation :

- lorsque les combustibles consommés sont utilisés à la fois comme combustibles et pour un autre usage (réduction chimique, procédés métallurgiques...) (art.2.4.b deuxième tiret) ;
- lorsque les combustibles sont consommés au cours de procédés minéralogiques de production de produits non métalliques (notamment verre, carton, plâtre, brique, céramiques, ciment) (art 2.4.b cinquième tiret) ;
- lorsque les combustibles sont utilisés pour produire de l'électricité (toutefois, les combustibles utilisés dans ce cas peuvent être assujettis à une taxation à finalité environnementale) (art.14.1.a).

Les Etats ont la possibilité de prévoir des exonérations, notamment :

- lorsque les combustibles servent pour la production combinée de chaleur et d'énergie (cogénération) (art.15.1.c) ;
- lorsque le gaz naturel ou les combustibles solides sont consommés par les ménages (art.15.1.h) ;
- lorsque les combustibles fossiles sont utilisés dans les travaux agricoles (art. 15.3.) ;
- lorsque les combustibles fossiles sont consommés par les entreprises grandes consommatrices d'énergie incluses dans un régime de quotas négociables (art. 17.2.).

Les taux minima fixés par la directive sont inférieurs à la valeur des externalités négatives généralement associées à l'utilisation des produits taxés et la hiérarchie des taux entre les combustibles ne reflète pas parfaitement leur « nocivité » relative. Par exemple, le taux

⁹⁷ Cette directive remonte les taux minimum de 25 % par rapport aux taux prévus par la directive de 1992.

minimal sur le gazole est plus faible que celui sur l'essence sans plomb.

En dehors du domaine de l'énergie, les Etats membres de l'Union européenne gardent une assez grande latitude pour mettre en œuvre des mesures fiscales liées à l'environnement.

En effet, la valeur normative du principe « pollueur-payeur » est incertaine. Même si la question n'a pas été clairement tranchée, à ce jour, par la CJCE, il semble qu'il ne doive pas être regardé comme ayant un effet direct⁹⁸. Ainsi, il ne peut, a priori, être directement invoqué par les particuliers à l'encontre d'une réglementation nationale.

Le principe a toutefois une portée interprétative : selon la jurisprudence de la CJCE, il est réputé éclairer, en cas de doute, le sens du droit communautaire dérivé. C'est ainsi que, saisie d'une question préjudicielle relative à la directive 91/676/CEE concernant la protection des eaux contre la pollution par les nitrates, la Cour de Luxembourg a jugé que la directive, peu claire, ne pouvait avoir entendu faire supporter aux exploitants agricoles des charges inhérentes à l'élimination d'une pollution à laquelle ils n'auraient pas contribué⁹⁹.

Mais certaines normes européennes limitent les possibilités d'instaurer des taxes environnementales. Cela vaut pour celles qui empièteraient sur la compétence communautaire en matière de taxes sur le chiffre d'affaires et de droits d'accises. En principe, les Etats membres peuvent instituer, outre les impositions obligatoires prévues par la directive relative au régime général des produits soumis à accises, d'autres impositions indirectes poursuivant des finalités spécifiques. La jurisprudence de la CJCE se montre toutefois restrictive en la matière. Ainsi, la Cour de Luxembourg a refusé d'admettre la taxation au niveau national d'utilisations de produits exonérées par les dispositions des directives applicables¹⁰⁰. Dans le même sens et allant à l'encontre d'une logique environnementale, la France a même été contrainte de rétablir une disposition favorable à l'utilisation du gazole : la possibilité pour les assujettis à la TVA de déduire à hauteur de 80 % la TVA sur le gazole utilisé dans les

⁹⁸ Conclusions de l'avocat général sous l'affaire CJCE, 20 novembre 2003, *Gemo SA*, aff. C-126/01, au Recueil, RJF 2/04 n° 205.

⁹⁹ CJCE, 29 avril 1999, *Standley*, aff. C-293/97, Rec. p. I-2603

¹⁰⁰ CJCE, 10 juin 1999, *Braathens Sverige AB*, aff. C-346/97, au Recueil

véhicules exclus du droit à déduction. Cette possibilité avait été supprimée par la loi de finances pour 1998 mais cette mesure a été jugée non conforme à la 6^{ème} directive par la CJCE¹⁰¹.

La rigueur du principe de prohibition des restrictions quantitatives aux échanges ou des mesures d'effet équivalent est tempérée par la prise en compte des exigences inhérentes à la protection de l'environnement. Ainsi, la CJCE a jugé que certains obstacles à la libre circulation peuvent être justifiés par des exigences impératives du droit communautaire, au nombre desquelles figure, selon elle, la protection de l'environnement, pour autant, comme il est naturel, que les mesures soient proportionnées à l'objet visé (en ce sens qu'elles doivent être celles qui apportent le moins d'obstacles possible) et que la réglementation qui les institue soit indistinctement applicable aux produits nationaux et aux produits importés¹⁰². L'obligation imposée aux producteurs et importateurs de mettre en place un système de consigne et de reprise des emballages vides pour la bière et les boissons rafraîchissantes au Danemark a ainsi pu être admise par la Cour. En Allemagne, une réglementation imposant aux entreprises chargées de la fourniture d'énergie électrique d'acheter, à concurrence d'un certain pourcentage, de l'électricité produite à partir de sources d'énergie renouvelables à des prix minimaux a également été tolérée par la Cour¹⁰³ alors même que cette obligation d'achat ne pouvait concerner, de fait, qu'un fournisseur local. Elle n'y a pas davantage vu une aide d'Etat, alors même que l'obligation d'achat est imposée par la loi, dès lors que la mesure en cause n'entraînait aucun transfert direct ou indirect de ressources d'Etat aux entreprises productrices d'électricité provenant de sources propres¹⁰⁴.

Naturellement, les régimes fiscaux qui, sous couvert de finalité environnementale, visent en fait à protéger la production nationale, sont, à l'inverse, censurés par la CJCE. Tel a été le cas d'un dispositif mis en place en Grèce, qui prévoyait une taxe spéciale de consommation sur les véhicules automobiles, dont le taux était réduit pour ceux d'entre eux qui étaient équipés de technologies anti-pollution ; les véhicules importés étaient, pour leur part, taxés à taux

¹⁰¹ Arrêt de la CJCE du 14 mai 2001, *Commission des communautés européennes c/ République Française*.

¹⁰² CJCE, 20 septembre 1988, *Commission c/ Royaume du Danemark*, aff. C-302/86, Rec. p. 4607

¹⁰³ CJCE, 13 mars 2001, *PreussenElektra AG*, aff. C-379/88, au Recueil

¹⁰⁴ Ce dispositif est à rapprocher de celui mis en place en France.

plein alors même qu'ils étaient pourvus de tels dispositifs. Ce n'est évidemment pas le taux réduit sur les véhicules propres qui a posé problème, mais le refus du gouvernement grec d'étendre cet avantage aux voitures importées satisfaisant aux mêmes critères¹⁰⁵.

Saisie du cas d'une taxe finlandaise sur l'énergie dont le taux variait, pour les produits nationaux, en fonction du mode de production plus ou moins polluant mais qui était unique pour l'électricité importée compte tenu des difficultés techniques d'identification des modes de production des produits importés, la CJCE a développé une approche nuancée sur sa compatibilité avec l'article 90 du traité¹⁰⁶.

Elle a d'abord rappelé que le droit communautaire ne restreint pas, en l'état actuel de son évolution, la liberté de chaque État membre d'établir un système de taxation différenciée pour certains produits en fonction de critères objectifs tels que la nature des matières premières utilisées ou les procédés de production appliqués, à la condition toutefois que ces systèmes de taxation poursuivent des objectifs compatibles avec les exigences du Traité et du droit dérivé et que leurs modalités soient de nature à éviter toute forme de discrimination, directe ou indirecte, à l'égard des importations en provenance des autres États membres. Sur le principe même, la Cour n'a donc pas condamné le système mis en œuvre en Finlande. Elle ne l'a finalement jugé incompatible avec les règles du Traité que parce que, en l'espèce, le taux unique appliqué à l'électricité importée puis distribuée à travers le réseau national, qui était calculé de façon à correspondre au taux moyen grevant l'électricité d'origine nationale, était supérieur au taux le plus bas frappant l'électricité d'origine nationale. Elle considéra ainsi qu'il fallait comparer la charge fiscale frappant l'électricité importée à la charge fiscale la plus réduite frappant l'électricité d'origine nationale.

Le régime des aides d'Etat paraît, en première analyse, imposer moins de contraintes aux États membres souhaitant développer des mesures fiscales à finalité incitative. Il doit cependant être pris en considération à deux niveaux.

¹⁰⁵ CJCE, 23 octobre 1997, Commission c/ République hellénique, Rec. p. I-5981 ; voir dans le même sens, dans un cas cependant moins extrême : CJCE, 8 janvier 1980, Commission c/ Italie, aff. 21/79, Rec. p. 1)

¹⁰⁶ (CJCE, 2 avril 1998, Outokumpu Oy, Rec. p. I-1777)

S'agissant, en premier lieu, des exonérations fiscales, une définition trop large du champ des exonérations introduites peut soulever des contestations et appeler une requalification, par la Cour, en aide d'Etat. Dans l'affaire du projet de TGAP sur les consommations intermédiaires d'énergie, le gouvernement français avait d'ailleurs fait valoir, devant le Conseil constitutionnel, que son choix d'inclure l'électricité dans l'assiette de la taxe se justifiait notamment par la crainte qu'une exonération générale aurait été susceptible d'être analysée comme une aide sectorielle ou une aide d'Etat, et qu'il aurait pu en aller de même en cas de limitation de la taxation à la seule électricité d'origine thermique.

En ce qui concerne, en second lieu, les taxes proprement dites, les règles relatives aux aides d'Etat ne sont susceptibles de trouver à s'appliquer que dans l'utilisation de leur produit.

Les exemples étrangers examinés plus loin dans le présent rapport¹⁰⁷ montrent que les Etats disposent de vraies possibilités d'action.

2. - Les autres accords internationaux

Les autres accords internationaux, s'ils consacrent la place de l'environnement au plan international, n'ont en revanche qu'une incidence limitée en matière de fiscalité liée à l'environnement.

Consacré comme « principe général du droit international de l'environnement » par une convention de 1990 sur la préparation, la lutte et la coopération en matière de pollution par les hydrocarbures signée par la France le 13 septembre 1991, le principe pollueur-payeur figure dans une quinzaine de conventions internationales, dont cinq à laquelle la France est partie, ainsi que dans la Déclaration de Rio sur l'environnement et le développement. Le faible caractère normatif de ces conventions les prive toutefois, dans la plupart des cas, de toute portée directe ; elles n'ont, en tout état de cause, pas d'implications fiscales.

La question de la compatibilité entre fiscalité environnementale et règles commerciales internationales est plus complexe.

¹⁰⁷ Cf. infra

En droit international, on ne trouve que très peu de conventions concernant directement la fiscalité environnementale. L'exception la plus notable est la convention de Chicago en date du 7 décembre 1944, relative à l'aviation civile. Elle précise en son article 24 que le kérosène contenu dans les soutes des appareils effectuant des vols internationaux ne peut être soumis aux droits de douane et que les taxes et redevances aéroportuaires et de navigation aérienne doivent être appliquées sans discrimination de nationalité de l'exploitant. La portée de cette interdiction, qui est juridiquement contraignante, ne doit pas être surestimée. D'abord, elle ne concerne que les vols internationaux. Ensuite, une taxe sur le kérosène à la vente ne serait pas strictement contraire à la convention de Chicago ; seul le kérosène déjà présent dans les soutes d'un avion venant de l'international ne doit pas être taxé. Mais de nombreux accords bilatéraux entre pays (Air Service Agreements) s'opposent, en pratique, à la taxation du kérosène en France.

L'article XX de l'Accord général sur les tarifs douaniers et le commerce permettait déjà aux organes compétents d'adopter des mesures contraires au libre jeu du commerce pour des considérations environnementales, excluant seulement le cas où « ces mesures seraient appliquées de façon à constituer soit un moyen de discrimination arbitraire ou injustifiable entre des pays où les mêmes conditions existent, soit une restriction déguisée au commerce international ». L'habilitation qui était ainsi donnée n'ayant pas été utilisée, les règles générales ont été appliquées à l'occasion des différends qui sont apparus.

Dans ce cadre, le « panel » du GATT, organe chargé du règlement des différends commerciaux internationaux avant l'institution de l'Organisation mondiale du commerce (OMC), a admis la possibilité d'appliquer le principe « pollueur-payeur » en taxant les produits domestiques nuisibles et en exemptant les produits étrangers concurrents moins nocifs (1987, US Chemical Tax Case). Comme dans le droit communautaire, ce n'est donc que dans la mesure où les règles fiscales affecteraient le libre échange de manière discriminante et arbitraire que leur compatibilité avec les règles de ces dernières pourrait le cas échéant être remise en cause.

La constitution, décidée lors de la conférence de Marrakech créant l'OMC, d'un comité sur le commerce et l'environnement, et l'importance accordée à cette problématique dans le cadre des

négociations du cycle de Doha n'ont pas, pour l'instant, modifié la donne au plan de la fiscalité liée à l'environnement.

B. - Le principe pollueur - payeur consacré par le droit interne donne une place à l'outil fiscal

Le droit interne n'est pas un obstacle à l'utilisation de l'outil fiscal au service d'une politique de protection de l'environnement. Il fixe seulement un cadre pour l'application du principe pollueur-payeur.

Le Conseil constitutionnel, à l'occasion de sa décision du 28 décembre 2000¹⁰⁸ sur le projet de TGAP sur les produits énergétiques, a consacré, par un considérant de principe, et avec la plus grande clarté, la possibilité, pour le législateur, d'instituer des mesures fiscales positives à finalité purement dissuasive. Il a en effet estimé que le principe d'égalité ne faisait pas obstacle « à ce que soient établies des impositions spécifiques ayant pour objet d'inciter les redevables à adopter des comportements conformes à des objectifs d'intérêt général, pourvu que les règles qu'il fixe à cet effet soient justifiées au regard desdits objectifs ». Ainsi, le Conseil constitutionnel a vu dans la lutte contre l'effet de serre un « objectif d'intérêt général » de nature à justifier l'établissement d'impositions spécifiques à caractère incitatif.

L'introduction de la Charte de l'environnement dans les textes de valeur constitutionnelle consacre le principe « pollueur-payeur » formulé à son article 4. Mais comme pour l'article L.110-1 du code de l'environnement, où ce principe était déjà énoncé, son application est subordonnée aux « conditions définies par la loi ». En l'absence de loi précisant son contenu, ce principe n'a, pour l'instant, qu'une portée juridique limitée, sauf à envisager une évolution de la jurisprudence comparable à celle opérée pour les principes figurant au préambule de la Constitution. Pour autant, ce principe a en pratique déjà été mis en œuvre par le Conseil constitutionnel.

¹⁰⁸ CC, 28 décembre 2000, n° 2000-441, loi de finances rectificative pour 2000, Rec. p. 201

Ainsi, dans sa décision du 28 décembre 2000, le Conseil constitutionnel a censuré le projet de TGAP sur les produits énergétiques, en considérant que le fait de taxer moins lourdement les entreprises fortement consommatrices d'énergie qui étaient aussi les plus polluantes n'était pas conforme à ce principe. Par ailleurs, Il a relevé l'inconstitutionnalité du dispositif adopté par le législateur qui prévoyait de soumettre l'électricité à la taxe alors 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. Il a de la sorte interprété le principe d'égalité devant l'impôt comme imposant le respect du principe pollueur-payeur.

Un raisonnement comparable a été appliqué dans les deux décisions du Conseil constitutionnel concernant la TGAP sur les imprimés. Il a d'abord censuré¹⁰⁹ des exonérations qu'il a jugé de nature à remettre en cause l'égalité des redevables, puis¹¹⁰, saisi à nouveau de la question de la TGAP, appliquée aux imprimés, il a reconnu que le législateur pouvait, sans porter atteinte au principe d'égalité devant la loi, limiter aux seuls producteurs ou distributeurs d'imprimés gratuits le champ du dispositif institué. Il a ensuite annulé l'exonération accordée aux imprimés adressés nominativement, étendant ainsi le champ d'application de la mesure.

C. - Les politiques en faveur de l'environnement privilégient les outils non fiscaux

La fiscalité n'est pas en France l'outil privilégié par les Pouvoirs publics pour protéger l'environnement. La réglementation joue un rôle essentiel dans la plupart des domaines. Les subventions et les accords volontaires occupent également une place importante. Enfin, l'introduction de nouveaux outils de marché vient encore limiter le rôle que pourrait avoir la fiscalité.

¹⁰⁹ (CC, 27 décembre 2002, n° 2002-464 DC, Loi de finances pour 2003, Rec. p. 583)

¹¹⁰ (CC, 29 décembre 2003, décision n° 2003-488 DC, Loi de finances rectificative pour 2003, Rec. p. 480, LPA 2004 n° 20 p. 5, note J.-E. Schoettl)

1. - La place privilégiée faite à la réglementation

Comme cela a été souligné dans l'introduction, la réglementation, qui constitue une alternative à la taxe, a historiquement une place importante en matière d'environnement et tout particulièrement en France.

1.1. En matière de lutte contre le réchauffement climatique et de pollution atmosphérique

Le Plan climat 2004¹¹¹ qui précise les mesures retenues par la France pour respecter les engagements de Kyoto fait une place limitée à la fiscalité. Il ne reprend en effet aucune des mesures fiscales prévues dans le plan national de lutte contre le changement climatique (PNLCC) qui devaient initialement assurer 40 % de la réduction des émissions. L'échec de l'extension à l'électricité et aux produits énergétiques de la TGAP prévue par la loi de finances pour 2000¹¹² explique en partie ce choix. Le Plan climat 2004, présenté par le Gouvernement, prévoit seulement, de façon imprécise, l'introduction d'une taxe sur le carbone à travers une modulation de la taxe d'immatriculation des véhicules neufs en fonction des émissions de CO₂. Il annonce enfin le soutien de la France à l'introduction d'une redevance aérienne communautaire et à une taxation du kérosène. On mentionnera aussi qu'il se prononce en faveur de quelques mesures incitatives, notamment une augmentation du crédit d'impôt sur les équipements permettant des économies d'énergie et favorisant l'utilisation des énergies renouvelables, et la possibilité pour les communes de réduire la taxe foncière des propriétaires ayant réalisé des travaux d'amélioration de la performance énergétique de leur logement.

Ce Plan climat fait une place importante à la réglementation. Ainsi, par exemple, est mise en avant l'adoption du règlement européen sur les gaz à effets de serre fluorés qui doit permettre de limiter les impacts liés au développement de la climatisation des véhicules. Dans le secteur du bâtiment, une réglementation fixe des normes thermiques pour les rénovations, réhabilitations et constructions.

¹¹¹ Présenté en juillet 2004

¹¹² Décision n°2000-441 DC du 28 décembre 2000

De même, la directive « éco conception » en cours de négociation, vise à la production de normes nouvelles introduisant des seuils de performance énergétique minimale et l'interdiction progressive de certaines catégories d'appareils.

Dans le domaine des autres pollutions atmosphériques, la fiscalité occupe une place très limitée. Les plans régionaux pour la qualité de l'air et les plans de protection de l'atmosphère prévus au code de l'environnement¹¹³, ou encore les plans de déplacements urbains¹¹⁴ ne s'appuient pas sur l'outil fiscal mais sont mis en œuvre par des investissements publics, des subventions et par le développement de la réglementation. Des mesures d'urgence en cas de dépassement des seuils d'alerte¹¹⁵ ont par ailleurs été instituées.

Le programme national de réduction des émissions de polluants atmosphériques, adopté en 2003¹¹⁶ fixe des plafonds d'émission à l'horizon 2010.

La police des installations classées occupe également une place importante dans le dispositif : le préfet est en mesure, par le jeu des autorisations qu'il délivre et des prescriptions techniques dont il peut, le cas échéant, les assortir, d'influer de manière sensible sur les émissions de gaz à effet de serre et aussi la qualité de l'air ambiant.

1.2. Dans le domaine de l'eau

A côté des redevances ou taxes qui constituent la rémunération des services rendus, la réglementation et la planification occupent une place croissante dans le secteur de l'eau.

La loi du 3 février 1992 a prescrit l'élaboration, au niveau des bassins, de schémas directeurs d'aménagement et de gestion des eaux (SDAGE).

La loi du 9 août 2004 relative à la santé publique simplifie les procédures nécessaires à la protection réglementaire des points de captage¹¹⁷.

¹¹³ Articles L. 222-1 et L.222-4

¹¹⁴ Article L. 222-8

¹¹⁵ Article L. 223-1 du code de l'environnement

¹¹⁶ Il constitue la transcription nationale de la directive 2001/81/C2

¹¹⁷ Article L. 1321-2 du code de la santé publique

Les prélèvements d'eau sont soumis à déclaration et autorisation.

La protection de l'eau vis-à-vis des pollutions d'origine azotée repose pour l'essentiel sur des outils réglementaires. Sur la base d'un zonage du territoire, effectué en fonction du niveau de pollution et de l'importance des dommages potentiels, des normes d'épandage ont été définies et progressivement durcies. L'application de ces normes est pour partie obligatoire et pour partie volontaire.

La législation des installations classées sur les élevages impose le respect d'un certain nombre de règlements. L'accroissement du nombre d'animaux a été encadré. Il faut toutefois noter que malgré ces contraintes, la pollution par les nitrates a continué de s'aggraver¹¹⁸, en raison de l'absence de contrôle sérieux des pratiques d'épandage d'effluents d'élevage. La mise en œuvre de mesures fiscales, sans contrôles des pratiques, n'aurait pas conduit à un résultat différent.

Ces exemples illustrent bien la situation dans laquelle le recours à la réglementation est privilégié : menace grave ou irréversible et information trop partielle ne permettant pas le recours à des outils économiques (taxe, permis).

1.3. Dans le domaine des déchets

La loi du 13 juillet 1992 relative à l'élimination des déchets ainsi qu'aux installations classées¹¹⁹ a marqué un tournant en matière de gestion des déchets. Modifiant la loi fondatrice de 1975¹²⁰, elle interdisait à compter du 1^{er} juillet 2002 le stockage en décharge des déchets non ultimes. Le respect de cet objectif impliquait un développement important des capacités d'incinération et de recyclage pour aboutir à une meilleure valorisation des déchets non ultimes.

Ce développement s'est accompagné d'un durcissement des normes environnementales que devaient respecter ces installations :

¹¹⁸ Evaluation de la mise en œuvre de la directive « Nitrates » (2000-2003). Direction de l'eau. Septembre 2004

¹¹⁹ Loi n°92-646 du 13 juillet 1992

¹²⁰ Loi n°75-633 du 15 juillet 1975

- s'agissant des déchetteries de superficie supérieure à 2 500 m², un arrêté de 1997¹²¹ soumet leur ouverture à autorisation spécifique et fixe des règles précises en matière d'implantation, d'aménagement, d'exploitation (évacuation périodique, gestion des eaux...);
- en matière d'incinération, dès 1991, un arrêté¹²² imposait une vitesse minimale d'éjection des gaz et des valeurs limites aux émissions en fonction de la capacité nominale d'incinération. La mise en conformité de l'ensemble du parc, initialement prévue pour 1996, n'a été complète qu'à compter de 2003;
- les dispositions applicables aux centres d'enfouissement technique de classe II¹²³, concernant la mise en décharge des déchets ménagers, ont été renforcées en 1997¹²⁴ en ce qui concerne les mesures d'aménagement du site et de prévention des pollutions (barrières de sécurité passive et active, contrôle du traitement des eaux, captage du biogaz). Ces prescriptions ont été renforcées en 2001 et 2002¹²⁵.

1.4. Les autres domaines

S'agissant de la lutte contre le bruit, de la pollution paysagère et de la protection du patrimoine naturel, de la prévention des risques et de la pression sur les ressources naturelles, la réglementation est l'outil essentiellement utilisé.

Le législateur n'a pas confié un rôle important à l'instrument fiscal dans la lutte contre les nuisances sonores. Cette politique fait principalement appel à des dispositifs réglementaires tels que les procédures d'homologation ou de certification, prévues au code de l'environnement¹²⁶, voire d'autorisation, comme à l'article L. 571-6 déjà mentionné. Ces dispositifs sont assortis de sanctions,

¹²¹ Arrêté du 2 avril 1997.

¹²² Arrêté du 25 janvier 1991 pris en application de la directive 83/368/CEE du 8 juin 1989 et de la directive 89/429/CEE du 21 juin 1989

¹²³ Soumis à autorisation

¹²⁴ Arrêté du 9 septembre 1997

¹²⁵ Arrêté du 31 décembre 2001 et du 3 avril 2002 pris en application de la directive 1999/31/CE du 26 avril 1999

¹²⁶ Article L. 571-2

administratives ou pénales, en cas de non application de la réglementation. La taxe sur les décollages des aéronefs et les quelques mesures incitatives déjà évoquées font exception.

Dès lors que la fiscalité n'est pas nécessairement le moyen d'intervention le plus adapté dans des domaines comme celui de la prévention des risques, on ne peut s'étonner de son rôle secondaire par rapport à la réglementation, qui est privilégiée, notamment à travers la législation sur les installations classées codifiée depuis dans le code de l'environnement¹²⁷ ou à travers des dispositifs tels que les « Plans de prévention des risques ».

La protection de la nature et de la biodiversité est également assurée, pour l'essentiel, par des mesures législatives et réglementaires. L'OCDE observe d'ailleurs que la France dispose d'un ensemble de lois très complet¹²⁸ dans ce domaine.

2. - La place des subventions et des accords volontaires

Les subventions et les accords volontaires jouent également un rôle en matière de lutte contre la pollution et permettent d'aller au-delà des obligations fixées par la réglementation.

2.1. Dans le secteur lié à l'effet de serre et aux autres pollutions atmosphériques

Le « Plan climat » affiche l'ambition d'aller au-delà des accords passés par la Commission européenne avec les fédérations européenne (ACEA), japonaise (JAMA) et coréenne (KAMA) de constructeurs automobiles et d'étendre la réglementation aux véhicules utilitaires légers.

Les subventions à motivation environnementale sont assez rares et limitées. Toutefois, on peut citer le versement par l'ADEME de subventions aux particuliers et aux entreprises qui participent à la lutte contre l'effet de serre et la pollution atmosphérique¹²⁹, subventions qui représentent une part importante de son budget.

¹²⁷ Voir notamment les articles 511-1 à 517-2 du code de l'environnement

¹²⁸ Rapport « L'examen environnemental de la France », juin 2005

¹²⁹ 147 M€ auxquels peuvent être ajoutés une partie des 41 M€ consacrés à des actions transversales

2.2. Dans le domaine de l'eau

Des subventions sont accordées aux agriculteurs pour les inciter à respecter les normes en vigueur. Des mesures contractuelles agri-environnementales sont par exemple mises en œuvre dans les contrats d'agriculture durable (CAD). Le versement de ces subventions s'inscrit dans une démarche de contractualisation individuelle avec les exploitants.

Dans le cadre de l'agriculture raisonnée ou l'agriculture biologique, s'agissant des apports de substances dommageables, les agriculteurs peuvent s'imposer volontairement des normes qui s'ajoutent à celles d'origine réglementaire.

Mais toutes les interventions des Pouvoirs publics ne contribuent pas à limiter la pollution ; certaines subventions ont pu encourager des pratiques défavorables à l'environnement. C'est notamment le cas des subventions versées par les agences de l'eau pour favoriser l'irrigation, qui étaient en contradiction avec les orientations des schémas directeurs d'aménagement et de gestion des eaux (SDAGE) dans le cadre du 7^{ème} programme aujourd'hui achevé¹³⁰. Les aides à la production versée aux grandes cultures peuvent également avoir pour effet d'encourager des pratiques dommageables.

Aujourd'hui, la politique, tant de l'Union européenne que du Gouvernement français, consistant à subordonner les aides à la satisfaction de certaines conditions relevant de la protection de l'environnement devrait entraîner une réorientation des subventions. Suite à la réforme de 1999, les Etats membres ont eu la faculté de diminuer les aides directes aux exploitations ne respectant pas certaines réglementations environnementales (éco-conditionnalité des aides). Les accords de Luxembourg de 2003 marquent une nouvelle étape dans le découplage entre le montant des aides et les quantités produites, subordonnant de manière obligatoire l'octroi de ces aides au respect d'exigences environnementales.

Il est prévu une application partielle de ce découplage des aides, à partir de 2006. Ainsi, les subventions aux grandes cultures ne seront plus liées aux quantités produites qu'à hauteur de 25%. Cette évolution devrait avoir un impact positif sur l'environnement.

¹³⁰ Cf. notamment le constat dressé par la Cour des comptes dans l'insertion au rapport public 2003, consacrée aux agences de l'eau

2.3. Dans le domaine des déchets

Les entreprises utilisatrices d'emballages versent une contribution aux organismes agréés dont le principal est Eco-emballages. Son taux, initialement d'un centime de franc par emballage, a quadruplé depuis 2000, ce qui reste modique. Ces organismes prennent en charge le surcoût qu'entraîne pour les collectivités locales le tri sélectif en garantissant un prix de cession des matières recyclées.

2.4. Dans le domaine des autres pollutions

Dans le domaine de la lutte contre le bruit, des actions de sensibilisation et de diffusion de l'information ont été entreprises et des subventions destinées à favoriser la réalisation de travaux d'isolation phonique sont accordées.

3. - Un nouvel outil : les marchés de quotas

Le marché de quotas, ou de droits d'émissions de polluants, constitue avec la fiscalité l'un des outils dont les avantages ont été particulièrement mis en avant par l'analyse économique. Le marché de quotas constitue une alternative à la fiscalité. D'une certaine manière, le marché de quotas entraîne un prélèvement sur les entreprises qui y participent, au moins pour celles qui doivent acheter des quotas.

La principale mesure du « plan climat » est la mise en place d'un système de marchés des droits d'émissions de CO₂ entre les entreprises « intensives » en énergie, concrétisée depuis le 1^{er} janvier 2005 par l'entrée en vigueur du Plan National d'Affectation des Quotas (PNAQ)¹³¹. Le recours au marché de quotas exclut de fait l'instauration d'une taxe sur le carbone sur les entreprises concernées.

¹³¹ Ordonnance n° 2004-330 du 15 avril 2004 portant création d'un système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre
Décret n° 2004-832 du 19 août 2004 pris pour l'application des articles L. 229-5 à L. 229-19 du code de l'environnement et relatif au système d'échanges de quotas d'émission de gaz à effet de serre

Ce marché résulte d'une directive européenne¹³² qui en prescrit la mise en place pour réduire les émissions de CO2 dans les secteurs industriels et énergétiques et atteindre les objectifs de Kyoto.

Le marché européen de permis d'émissions de CO2 plafonne sur la période 2005-2007 les émissions de CO2 des entreprises intensives en énergie (sidérurgie, verre, ciment, production d'électricité et de chaleur...).

Il couvre environ 45% des émissions de CO2 de l'UE soit 2,2 Giga tonnes CO2. La participation à ce marché est obligatoire pour les entreprises des secteurs concernés. Chaque installation industrielle se voit attribuer des quotas (un quota représentant le droit d'émettre une tonne de CO2) qu'elle consomme en fonction de ses émissions réelles. Elle peut vendre les droits excédant sa propre consommation à des entreprises qui n'en ont pas assez.

L'installation qui ne pourra pas restituer à la fin de chaque année le nombre de quotas correspondant à ses émissions de l'année écoulée devra à la fois payer une pénalité fixée à 40 €/t CO2 et acheter sur le marché les quotas qui lui manquent¹³³.

La loi de programme fixant les orientations de la politique énergétique¹³⁴ prévoit la création d'un marché de certificats d'économies d'énergie. Ce marché sera organisé de la façon suivante : les vendeurs d'énergie présents sur le marché de l'habitat et du tertiaire (distributeurs d'électricité, gaz, fioul et chaleur) se verront assigner des objectifs d'économie d'énergie à réaliser, pour l'essentiel chez leurs clients, pour les trois prochaines années. En fin de période, ils devront restituer à l'Etat un nombre de certificats équivalant à ces obligations ou acquitter une pénalité libératoire qui sera fixée à 2c€/kwh. Ils pourront se procurer des certificats par la réalisation d'actions d'économies d'énergie ou par l'achat de certificats auprès d'autres entités (entreprises, collectivités territoriales...). En principe, toute action ayant pour objectif de réaliser des économies d'énergie (promotion d'appareils performants, substitution d'énergies renouvelables à des énergies non renouvelables...) permettra l'obtention de ces certificats dès lors qu'elle va au-delà des obligations imposées par la réglementation en vigueur. Les entités ayant entrepris

¹³² Directive 96/61CE du Conseil du 13 octobre 2003

¹³³ Les investissements réalisés pour réduire les émissions de gaz à effet de serre dans des pays en développement (mécanisme de développement propre - MDP) ou dans des pays développés ou en transition (mise en œuvre conjointe - MOC) par des entreprises européennes génèrent des crédits carbone qu'elles peuvent ensuite utiliser pour respecter leur objectif de quotas dans le cadre du marché européen.

¹³⁴ Loi 2005-781 du 13 juillet 2005

ces actions se verront attribuer des certificats par l'administration. Les modalités de fonctionnement de ce marché seront précisées par les décrets d'application de la loi de programme fixant les orientations de la politique énergétique. Le prix moyen de ces certificats, tel qu'il est anticipé par la direction générale de l'énergie et des matières premières (DGEMP) est de 1c/kwh. Il sera dans tous les cas limité à la hausse par la pénalité prévue (2c€/kwh). Les interférences entre ce marché de certificats et le marché de permis de CO2 (directive quotas) devraient a priori être limitées. Les certificats devraient en premier lieu concerner les habitations et les locaux du secteur tertiaire dont les émissions ne sont pas incluses dans les marchés de quotas et les actions d'économie d'énergie dans les installations soumises à la directive quotas ne permettant pas l'obtention de certificats.

Par ailleurs, le projet de loi d'orientation agricole prévoit à son article 11 que le Gouvernement est habilité à « prendre en compte la production et la valorisation des produits agricoles et forestiers dans le bilan des émissions et absorptions de gaz à effet de serre et faire participer ces activités aux mécanismes de marché destinés à respecter les engagements internationaux ». Cette extension du marché de droits d'émission est en cours de négociation avec nos partenaires européens dans le cadre de l'actualisation de la mise en œuvre du protocole de Kyoto.

*

* *

Ni les accords internationaux, ni le droit international ne constituent des obstacles à l'utilisation de la fiscalité pour lutter contre les pollutions.

Les accords internationaux signés par la France, en particulier les engagements européens, incitent à mener des politiques en faveur de l'environnement en recourant, le cas échéant, à la fiscalité. Les seules limites au développement d'écotaxes tiennent à l'obligation d'assurer un traitement équitable entre les entreprises nationales et étrangères et de ne pas remettre en cause les normes adoptées par le droit communautaire en matière fiscale.

Les accords concernant l'exonération de tous les combustibles de navigation aérienne et maritime n'impliquent sans doute pas une impossibilité à établir une taxation à un niveau européen ou international mais ils imposent la voie de la négociation.

Le droit français consacre aujourd'hui la place de l'environnement. Il permet d'introduire des discriminations entre les pollueurs sous réserve qu'elles soient proportionnées à l'objectif à atteindre et respectent le principe « pollueur-payeur ».

La réglementation demeure néanmoins en France le moyen privilégié d'une politique de protection de l'environnement, à côté de l'octroi de subventions et de la conclusion d'accords volontaires.

Les nouveaux marchés de quotas constituent des alternatives à la taxation. Leur mise en oeuvre, notamment pour réduire les gaz à effet de serre en application du protocole de Kyoto, diminue la justification d'une taxation sur le carbone ou sur l'énergie, au moins pour l'ensemble des productions englobées dans le périmètre de ces marchés. L'ouverture projetée d'un nouveau marché de certificats d'énergie vient encore limiter le besoin d'utiliser la taxation.

La perspective ouverte par le projet de loi d'orientation agricole de prendre en compte la production et la valorisation des produits agricoles et forestiers dans le bilan des émissions et absorptions de gaz à effet de serre devrait permettre de mieux mesurer les contributions, positive et négative, des activités agricoles, alors que jusqu'ici, certaines subventions versées au secteur de l'agriculture ont pu encourager des comportements dommageables pour l'environnement.

II. - LES EXEMPLES ETRANGERS ILLUSTRENT TOUT A LA FOIS LES POTENTIALITES ET LES LIMITES DE LA FISCALITE ENVIRONNEMENTALE

A. - Présentation générale des politiques pratiquées dans quelques pays étrangers

1. - Une approche statistique de la fiscalité liée à l'environnement

Les statistiques harmonisées d'Eurostat concernant la fiscalité liée à l'environnement¹³⁵

Pour faciliter les comparaisons entre les pays de l'Union européenne, les statistiques d'Eurostat se limitent aux taxes telles qu'elles sont définies dans les comptes nationaux. Ainsi, les redevances versées en échange de services reçus (tels que le ramassage des déchets ou la collecte des eaux usagées) ne sont pas prises en compte. Il convient également de souligner que ni la TVA sur les produits polluants ni les paiements de droits d'exploitation et autres taxes spéciales liées à l'extraction du pétrole et du gaz ne sont pris en compte dans ces statistiques.

Les informations utilisées par Eurostat proviennent des comptes nationaux des divers pays membres. Elles sont donc harmonisées selon le Système européen des comptes (SEC) qui permet de comparer les résultats.

Mais cette méthode conduit à écarter des mesures qui sont pourtant réellement liées à l'environnement, comme certaines pour service rendu.

¹³⁵ Dont la définition a été donnée dans l'introduction générale

Le tableau ci-dessous indique, selon ces principes statistiques, pour chaque pays de l'Union européenne, la part dans le PIB des recettes générées en 2002 (dernière année disponible) par les taxes liées à l'environnement. Il montre que ces recettes représentent dans l'ensemble des pays un pourcentage relativement faible du PIB : en moyenne, 2,6% dans l'Europe des 15. De plus, cette part a tendance à diminuer très légèrement (- 0,1 point). C'est au Danemark qu'elle est la plus élevée avec des recettes représentant 4,8% de son PIB, en léger recul par rapport à 1999 (5,2 %). En France, la part de la fiscalité liée à l'environnement a baissé de 1995 à 2002 à un rythme légèrement plus fort que dans la moyenne de l'Europe : la part des recettes liées à l'environnement ne dépassait pas 2 % en 2002.

Tableau n° 16 : Part dans le PIB des recettes procurées par les taxes liées à l'environnement

	1997	1999	2000	2002	Différence 1995-2002
Belgique	2,6	2,6	2,4	2,3	0,0
Danemark	4,7	5,2	4,7	4,8	0,4
Allemagne	2,2	2,3	2,4	2,6	0,2
Grèce	3,4	3,1	2,6	2,6	-0,9
Espagne	2,2	2,4	2,1	2,2	-0,1
France	2,3	2,4	2,1	2,0	-0,4
Irlande	3,0	3,0	2,9	2,3	-0,8
Italie	3,5	3,6	3,2	2,9	-0,7
Luxembourg	3,1	3,0	2,9	2,9	-0,4
Pays-Bas	3,7	3,9	3,9	3,6	0,1
Autriche	2,4	2,3	2,4	2,6	0,6
Portugal	3,5	3,6	3,1	3,2	-0,5
Finlande	3,3	3,5	3,2	3,1	0,2
Suède	3,0	2,9	2,8	3,0	0,1
Royaume-Uni	3,0	3,2	3,1	2,8	-0,2
EU15	2,8	2,9	2,7	2,6	-0,1
Euro12	3,5	3,7	3,6	3,4	0,1

Source : Commission européenne et Eurostat, *Structures of the Taxation Systems in the European Union*

Ces données peuvent être complétées par un tableau indiquant la part des taxes liées à l'environnement dans le total des prélèvements obligatoires, y compris les prélèvements sociaux. Mais la comparaison entre les différents pays est quelque peu faussée par les différences de pression fiscale globale.

Tableau n° 17 : Part des recettes des taxes liées à l'environnement dans le total des prélèvements, (y compris cotisations sociales)

	1995	1997	1999	2000	2002	Différence 1995-2002
Belgique	5,2	5,7	5,5	5,2	5,0	-0,2
Danemark	9,0	9,4	10,0	9,6	9,9	0,9
Allemagne	5,8	5,3	5,5	5,7	6,4	0,5
Grèce	10,7	10,1	8,2	6,8	7,2	-3,5
Espagne	6,7	6,3	6,7	6,0	6,0	-0,7
France	5,4	5,2	5,2	4,7	4,5	-0,9
Irlande	9,2	9,3	9,4	9,1	8,1	-1,1
Italie	8,9	7,9	8,2	7,6	7,0	-1,9
Luxembourg	8,0	7,6	7,3	7,0	7,0	-1,0
Pays-Bas	8,7	9,1	9,4	9,4	9,2	0,6
Autriche	4,8	5,3	5,2	5,6	5,9	1,1
Portugal	10,9	10,0	10,0	8,4	8,8	-2,1
Finlande	6,4	7,2	7,4	6,6	6,8	0,4
Suède	5,7	5,7	5,4	5,2	5,9	0,2
Royaume-Uni	8,3	8,4	8,6	8,2	7,7	-0,6
EU15	6,8	6,6	6,8	6,5	6,5	-0,3
Euro12	6,3	6,0	6,2	5,9	6,0	-0,3

Source : Commission européenne et Eurostat, Structures of the Taxation Systems in the European Union

Ces données confirment le constat dressé sur la base du PIB. De 1995 à 2002, la part de la fiscalité liée à l'environnement dans la totalité des prélèvements obligatoires a eu tendance à diminuer dans l'Europe des 15 (moins 0,3%). En moyenne, elle représente 6,5 % des prélèvements mais des écarts importants peuvent être relevés qui s'expliquent par le poids des accises dans un certain nombre de pays ou par le choix de faire de la fiscalité liée à l'environnement un outil privilégié de la politique de l'environnement. Le Danemark a fait ce choix ; la fiscalité liée à l'environnement y représente 9,9% des prélèvements obligatoires.

En première analyse, la fiscalité liée à l'environnement occupe en France une place plus limitée que dans les autres Etats membres. Ce constat doit être nuancé du fait que les statistiques ne prennent pas en compte, on l'a vu plus haut, certaines mesures qui ont un lien direct avec l'environnement, notamment les redevances d'assainissement de l'eau.

L'examen, par grand domaine, de la fiscalité liée à l'environnement permet d'approfondir un peu l'analyse.

Comme le note l'OCDE¹³⁶, la France a atteint, et même dépassé, ses objectifs de réduction de la pollution atmosphérique et tous ses engagements internationaux. Ce résultat a été atteint bien que le niveau d'imposition résultant de la fiscalité de l'énergie, qui représente plus de 75% des taxes liées à l'environnement, ait baissé. Si l'on tient compte du taux implicite moyen¹³⁷ d'imposition, qui neutralise l'évolution de la consommation, ce taux a diminué en France de 1995 à 2001, passant de 162 € en 1999 à 151 € en 2001, alors que le taux moyen de l'Europe des 15 passait de 159 € à 187 € et celui du Royaume-Uni de 143 € à 239 €.

On rappelle les principales causes de cette légère baisse¹³⁸ : fixée en valeur absolue, la TIPP a eu tendance à diminuer en euro constant ; de plus, l'augmentation de la consommation du gazole, moins taxé que l'essence, et la disparition de l'essence plombée (plus taxée que l'essence) ont diminué la pression fiscale sur l'énergie.

Certains pays ont rattrapé, voire dépassé, les taux de taxation des hydrocarbures pratiqués depuis longtemps par la France. Aujourd'hui, la France, le Royaume-Uni et l'Allemagne notamment pratiquent des taux sur les hydrocarbures qui se situent bien au-delà du niveau minimum prévu par la directive européenne sur l'énergie (2003/ 96/ CE).

¹³⁶Examen environnemental de la France OCDE 2005

¹³⁷ Ce taux rapporte le niveau des recettes des taxes sur l'énergie à la consommation finale d'énergie. Il est calculé en € (prix courant) par tonne équivalent de pétrole.

¹³⁸ Cf. première partie, développements consacrés à la TIPP

Tableau n° 18 : Montant des accises en euros pour 1000 litres

	Essence sans plomb	Diesel
France	589,20	416,90
Royaume Uni	701,67	701,67
Allemagne	654,50	470,40
Directive 2003/96/CE Niveau actuel	359,00	302,00
Niveau à compter du 01/01/2010	359,00	330,00

Deux caractéristiques de l'économie française limitent la pollution par le CO₂ et contribuent à limiter le poids de la fiscalité de l'énergie. L'économie est jugée par l'OCDE¹³⁹ relativement peu consommatrice d'énergie et la production d'électricité repose pour 78% sur le nucléaire et pour 11,5% sur des énergies renouvelables (essentiellement hydraulique).

Les taxes sur les transports représentent 20,7% de la fiscalité liée à l'environnement. La part de ces taxes dans le total des recettes calculé par EUROSTAT est restée constante (à 1,3 % dans l'Europe des 15 de 1995 à 2002). En France, cette part a légèrement diminué, passant de 0,8% à 0,6% sous l'effet notamment de la quasi-suppression de la taxe différentielle sur les véhicules à moteur en 2000.

Le produit des autres taxes est marginal (en moyenne 0,2% du total des recettes en 2002). Pour celles-ci, la France se situe à la moyenne européenne (Europe des 15).

Pour être plus proche de la réalité, la comparaison internationale devrait inclure les effets de la réglementation mais surtout l'impact des subventions et des dérogations fiscales dont certaines bénéficient à des activités polluantes.

Les pays membres de l'Union européenne se sont mis d'accord sur la nécessité de supprimer les subventions contre-productives en matière d'environnement (article 6 du Traité). Le protocole de Kyoto recommande par ailleurs que les Etats suppriment graduellement les subventions préjudiciables au climat.

¹³⁹ Examen environnemental de la France, OCDE, 2005

Les combustibles solides ont bénéficié de subventions importantes. Les aides aux charbonnages sont encore substantielles en Allemagne et en Espagne (plus de 1 Md€).

Le gaz naturel est très subventionné en Italie (0,9 Md€), aux Pays-Bas (0,9-2,4 Md€) et au Royaume-Uni (1,4 Md€). Enfin, le soutien à la consommation d'électricité existe en Allemagne (1,8 Md€), aux Pays-Bas (plus de 1,5 Md€) et au Royaume-Uni (1,5 Md€).

2. - Les réformes fiscales et l'environnement

Dans plusieurs pays, des réformes fiscales récentes ont comporté une dimension écologique. On présentera les grandes lignes de ces choix politiques avant d'exposer quelques mesures précises.

A l'occasion d'une rénovation significative de ses prélèvements obligatoires dans le courant des années 1990, le Danemark a tenté de donner plus de place à la fiscalité liée à l'environnement, ce qui s'est traduit, dès 1992, par la création d'une taxe sur le carbone et sur les NOx et de taxes diverses, notamment sur les eaux usagées et les emballages en papier.

Dans un souci de neutralité fiscale, l'augmentation des recettes liées à l'environnement a été compensée par la baisse des cotisations sociales et de l'impôt sur le revenu¹⁴⁰. Malgré ces mesures compensatoires censées rendre plus acceptables les prélèvements à objectifs environnementaux, le niveau maximum de tolérance des contribuables danois semble avoir été atteint, ce qui explique la légère diminution de la place relative de la fiscalité environnementale dans la période récente.

En Allemagne, une réforme fiscale comportant une dimension environnementale a également été mise en œuvre. Sur une période de cinq ans (1999-2003), ce pays a cherché à alléger sa fiscalité sur le travail (les cotisations de l'assurance vieillesse) en augmentant parallèlement celle pesant sur l'énergie avec l'objectif d'en réduire la consommation. La réforme a été mieux acceptée après les inondations de l'été 2002 qui ont fait prendre conscience aux Allemands des

¹⁴⁰ On a ici un exemple d'une politique inspirée du principe du « double dividende », évoqué dans le chapitre introductif. Ce principe a également inspiré les politiques menées en Allemagne et au Royaume-Uni (cf. infra).

enjeux du changement climatique. Aujourd'hui, les Pouvoirs publics cherchent à développer des incitations fiscales et des subventions, notamment pour l'équipement des véhicules en filtres à particules.

Le Royaume-Uni a augmenté progressivement depuis 1993 les accises pesant sur les carburants (« fuel escalator ») avant d'interrompre cette augmentation en septembre 2000 à la suite des protestations des transporteurs routiers. Aujourd'hui, ces taxes sont les plus élevées d'Europe et sont d'un montant identique pour le gazole et l'essence.

Parallèlement, trois taxes à caractère environnemental ont été introduites : la taxe sur la mise à la décharge des déchets (*landfill tax*), la taxe sur l'extraction des matériaux de construction (*aggregate levy*) et la taxe sur le changement climatique (*climate change levy*). Ces nouvelles taxes, accompagnées de l'augmentation de celles déjà existantes ont permis, en contrepartie, la baisse des cotisations sociales employeur.

Dans plusieurs pays, la mise en œuvre de programmes fiscaux favorables à l'environnement a été précédée de réflexions ouvertes conduites dans le cadre de commissions, médiatisées sous le nom de *Green Tax Commissions*, afin d'étudier la faisabilité et les modalités pratiques d'une fiscalité verte. Des groupes de travail ont cherché à identifier les subventions et les dispositions fiscales dommageables à l'environnement, pour envisager de les réduire. Puis ils ont proposé une restructuration des taxes existantes en fonction d'objectifs environnementaux (cas de la vignette automobile par exemple) ou leur augmentation (cas des accises sur les hydrocarbures). Cette première phase a concerné essentiellement les impositions à lourd impact budgétaire.

Dans une seconde phase, de nouvelles taxes ont été introduites, le plus souvent ciblées sur des problèmes environnementaux bien précis.

Globalement, comme permet de le constater l'examen de quelques mesures, des résultats positifs ont été obtenus, difficiles à interpréter du fait de l'interférence de l'évolution du tissu industriel et de la conjoncture économique.

B. - Quelques exemples de taxes rencontrées à l'étranger

1. - Le relèvement des taxes sur les combustibles et sur l'énergie

Les taxes dites « carbone » sont celles dont le taux dépend principalement, mais pas uniquement, du contenu en carbone des combustibles fossiles dont l'utilisation est à l'origine des émissions de CO₂. Les taxes carbone diffèrent de celles sur les produits énergétiques dans la mesure où ces dernières sont assises sur la quantité d'énergie consommée.

Le plus souvent, le but est de réduire les émissions de CO₂. Au Danemark, le coût administratif de gestion de la taxe carbone est assez élevé, supérieur à 2% du produit. Son assiette correspond aux quantités de combustibles et d'électricité utilisées. Les taux sont modulés en fonction du niveau d'émissions de CO₂ des produits¹⁴¹.

Depuis 1999, l'Allemagne a procédé à une augmentation programmée des taxes assises sur les combustibles et l'électricité. Ce qui touche l'ensemble des secteurs économiques (industrie, services, agriculture, transports, particuliers).

Cette réforme a coïncidé avec une forte hausse du prix du pétrole brut et une réévaluation significative du dollar, ce qui a entraîné une diminution de la consommation de produits pétroliers sans que l'on puisse déterminer l'effet propre de la taxe. Ainsi, au premier semestre 2001, la consommation d'essence a diminué d'environ 12 % par rapport au premier semestre 1999. La consommation de gazole a diminué de 2 % au premier semestre 2001 par rapport au premier semestre 1999. Dans le même temps, le nombre d'usagers du chemin de fer a augmenté de 2 % en 2000 et celui des centrales de covoiturage de 25 % pendant le premier semestre 1999.

Ce programme d'augmentation de la taxation de l'énergie a suscité quelques critiques. Les taux de la taxe ne sont pas liés à

¹⁴¹ Le Gouvernement réfléchit aujourd'hui à une refonte de cette taxe en raison de l'introduction d'un marché de quotas d'émissions.

l'importance relative des émissions de CO₂ des différentes sources d'énergie et, plus encore, l'énergie la plus polluante à cet égard, le charbon non seulement n'est pas taxée mais reste subventionnée¹⁴². De plus, les taxes sur l'essence sont environ dix fois plus élevées que celles sur le fioul lourd et le gaz naturel et, indirectement, que celles sur les combustibles fossiles utilisés pour la production d'électricité.

Le Royaume-Uni a créé, en avril 2001, une nouvelle taxe dénommée Climate Change Levy. Elle est assise sur la consommation intermédiaire d'énergie des industries, des commerces et du secteur public, les ménages n'étant pas concernés. Il s'agit en réalité d'une taxe sur l'énergie puisque l'électricité de source nucléaire ou hydraulique y est assujettie. Des accords entre les Pouvoirs publics et les professionnels fixent des objectifs d'amélioration de la performance énergétique au niveau de chaque secteur. Les énergies renouvelables et la cogénération sont exonérées de cette taxe dont le produit est de l'ordre de 1,14 Md€ par an.

Par ailleurs, de 1993 à 2000, les accises sur les hydrocarbures augmentaient de 5% à 6 % par an.

En 2002, l'industrie britannique a réduit ses émissions en dépassant l'objectif qui ressortait des accords sectoriels.

Ces résultats laissent penser que les taxes carbone ont pu contribuer à la réduction des émissions dès lors qu'elles étaient fixées à un niveau suffisant. Toutefois, on ne connaît pas la part de ces résultats imputable à d'autres facteurs tels que la diminution de l'activité des secteurs économiques concernés.

2. - Les taxes sur les pollutions atmosphériques

En 1992, la Suède a soumis à une taxe sur les émissions d'oxyde d'azote (NO_x) les entreprises produisant au moins 50 GWh d'énergie utile par an et par générateur. Ce seuil a été abaissé pour atteindre, en 1997, 25 GWh par an. Les centrales nucléaires, qui ne dégagent pas de NO_x en sont donc exonérées. Les entreprises

¹⁴² En 1997, le gouvernement fédéral, les Gouvernements des Länder houillers (Rhénanie du Nord-Westphalie et Sarre), le secteur houiller et le syndicat regroupant les industries minière, chimique et énergétique se sont accordés sur un démantèlement progressif de ces aides. Ce compromis prévoit une diminution des subventions accordées de 5,03 Md € en 1998 à 2,74 Md € cette année.

industrielles ne causaient que 5% des émissions de NOx, qui proviennent principalement des véhicules de transports. Le taux a été fixé dans le haut (4,4 €/t) de l'estimation du coût marginal du traitement des émissions et une pénalité a été prévue pour les entreprises qui ne sont pas équipées d'appareils de mesures (évaluations forfaitaires d'un montant 50% supérieur à celui des émissions moyennes réelles).

Le bilan de l'instauration de cette taxe est plutôt satisfaisant ; les émissions de NOx par les entreprises concernées ont baissé de 50% sur la période 1990-1995 alors que la production augmentait. Ce résultat a été atteint grâce aux modifications des processus de fabrication que le poids de la taxe a rendu rentables. Le coût de gestion est évalué à environ 1% du montant collecté. Toutefois, le changement des conditions de combustion a conduit à l'augmentation des émissions d'autres polluants (NH3 et CO2).

La Suède a également instauré en 1991 une taxe sur le soufre (SO2), contenu dans les combustibles, dont le taux est élevé (environ 1 500 €/t de SO2 émis). Les grands consommateurs ont la possibilité de mesurer les rejets qu'ils occasionnent afin de n'être taxés que sur les émissions réelles alors que les petits consommateurs supportent une taxe forfaitaire.

L'existence de cette taxe expliquerait 30% de la baisse totale des émissions de soufre entre 1989 et 1995. La tendance étant déjà à la baisse rapide des émissions de SO2, la taxe a plutôt accompagné cette évolution pour aboutir à une stabilisation à un taux très faible de la pollution. Le coût de gestion est évalué à 0,1% du montant collecté.

A noter cependant que l'Allemagne a obtenu elle aussi de très bons résultats sans instituer de taxe, sous le seul effet de l'évolution de son industrie.

3. - Les taxes sur les transports

Plusieurs pays de l'Union européenne ont modifié leur taxe annuelle de circulation sur les véhicules particuliers.

Au Danemark, où existe une taxe additionnelle de 1€/gCO₂/km, on a constaté une baisse de 0,12 % les émissions de CO₂, alors qu'au Royaume-Uni, avec un même taux de taxe, la réduction des émissions n'était que de 0,06 %. Connaître les causes de ces réductions de manière précise est difficile.

Pour remédier à la saturation des réseaux urbains, des péages mis en place dans plusieurs villes étrangères sont un moyen de lutter contre la pollution atmosphérique en zone urbaine.

Singapour a été la première ville, en 1975, à instaurer un tel péage. En Europe, les péages urbains se sont développés en Norvège : à Bergen (1986), puis Oslo (1990), et Trondheim (1991). Londres en a mis un en place en février 2003 pour réduire la congestion urbaine et dégager des moyens de financement des transports publics. Dans cette ville, le trafic a baissé de 15 à 18%, ce qui a eu un effet favorable indirect sur l'environnement.

La tarification urbaine appliquée à Londres correspond à un péage de zone. La zone concernée représente une vingtaine de kilomètres carrés au cœur de la ville. Les automobilistes circulant dans cette zone, du lundi au vendredi entre 7h00 et 18h30, à l'exception des jours fériés, doivent payer 5£ (7,50€) par jour.

Le péage est fondé sur une technologie de reconnaissance automatique des plaques minéralogiques grâce à un ensemble de caméras placées aux entrées de la zone. Il existe une grande variété de modes de paiement (par téléphone, internet, SMS, auprès de machines en libre-service, chez des détaillants des stations service) pour limiter les contraintes pesant sur les automobilistes.

Le péage a permis de réduire sensiblement la circulation dans la zone où il a été mis en place, ce qui s'est traduit par une limitation des recettes attendues (102 M€¹⁴³ pour la première année de fonctionnement au lieu de 180 M€ escomptés).

La Suisse et l'Allemagne ont mis en place des redevances sur les transports routiers de marchandises.

En Suisse, depuis le 1er janvier 2001, une redevance kilométrique sur le trafic des camions de plus de 3,5 tonnes est perçue, en fonction du poids, des émissions polluantes et de la distance parcourue par les véhicules sur l'ensemble du réseau routier. Le suivi de l'itinéraire des camions est assuré par des liaisons radios micro-ondes, ce qui évite les inconvénients des barrières de péage. Cette taxe a permis de stabiliser le trafic ; l'augmentation programmée des taux est censée inciter au développement du transport ferroviaire.

¹⁴³ Recettes nettes des coûts d'investissement et de fonctionnement

L'Allemagne a instauré également une redevance, depuis près de deux ans, pour les poids lourds de plus de 12 tonnes utilisant les autoroutes, remplaçant le système de l'eurovignette¹⁴⁴ jusque là appliqué en lieu et place des péages. L'extension de cette forme de « péage » à d'autres portions du réseau est envisagée. Le tarif est fonction du tonnage, du niveau de pollution atmosphérique et du nombre d'essieux. Les véhicules sont suivis par GPS et le montant de la redevance est calculé en limitant les formalités administratives. Après des difficultés techniques de mise en place, le système semble aujourd'hui donner satisfaction.

4. - Les taxes sur les engrais azotés

Pour réduire les émissions d'azote dues aux activités agricoles, la Hollande a instauré depuis 1998 une taxe assise sur les flux minéraux (azote et phosphore) s'appliquant à toutes les exploitations agricoles. Elle est censée entraîner une baisse de 20% de l'emploi d'azote entre 1999 et 2009 et présente l'avantage de ne pas encourager l'emploi de produits de remplacement, comme cela est le cas pour les taxes sur les engrais. Mais le coût de gestion prévu est très supérieur au produit attendu.

5. - La taxe sur la mise à la décharge

Le Royaume Uni a instauré en 1996 une taxe sur la mise à la décharge des déchets (landfill tax) au taux de 7,1€ par tonne. Ce taux a rapidement augmenté et s'élève aujourd'hui à 25,7 €/t. Il devrait encore s'accroître pour atteindre 42,85 à 50 €/t d'ici 2010. Cette forte augmentation vise à rapprocher le coût de la mise à la décharge de celui du recyclage, de la réutilisation ou de l'incinération des déchets. Le produit de cette taxe pour l'année 2003/04 est d'environ 700 M€

¹⁴⁴ La directive 1999/62/CE du 17 juin 1999 relative à la taxation des poids lourds pour l'utilisation de certaines infrastructures prévoit pour les poids lourds d'au moins 12 tonnes un droit d'usage des infrastructures, appelé « eurovignette ». Il peut être perçu pour l'utilisation des autoroutes et certaines routes nationales, ouvertes à la circulation sans péage. Le tarif est fixé selon la durée de la circulation, le nombre d'essieux et le niveau d'émission de polluants. Cette directive est aujourd'hui en cours de révision.

C. - Les moyens utilisés pour renforcer l'acceptabilité des taxes

Pour rendre plus acceptables les taxes en faveur de l'environnement, des mesures d'accompagnement sont prises, telles que des aménagements de taux, des exonérations, le reversement, dans certaines conditions, d'une partie des recettes aux redevables, des affectations de recettes à l'amélioration de l'environnement et des réductions de charges pesant sur le travail.

1. - Les aménagements de taux, les exonérations et le reversement, dans certaines conditions, de recettes aux redevables

Au Royaume-Uni, les secteurs les plus consommateurs d'énergie peuvent bénéficier d'un abattement de 80% de la taxe sur l'énergie s'ils améliorent leur efficacité énergétique.

En Allemagne, pour des raisons de compétitivité et d'emploi, l'industrie et l'agriculture bénéficient d'allègements de la taxe sur l'énergie.

En Suède, les redevables de la taxe sur le soufre bénéficient de remboursements d'un montant correspondant à la différence d'imposition entre les émissions théoriques et les émissions réelles constatées.

La taxe suédoise sur les NOx permet le reversement au profit des entreprises contributrices de la quasi-totalité de son montant au prorata de la quantité d'énergie qu'elles produisent. Certaines entreprises peuvent ainsi dégager un revenu net si les émissions de NOx par unité d'énergie produite sont inférieures à la moyenne de celles des entreprises soumises à cette taxe.

2. - L'affectation des recettes

Les recettes fiscales peuvent être utilisées pour financer des investissements en faveur des économies d'énergie, comme c'est le

cas pour une partie d'entre elles en Allemagne. Au Royaume-Uni, les recettes de la taxe « *climate change levy* » ont été partagées entre une affectation au Carbon Trust, organisme favorisant les économies d'énergie, des aides aux investissements améliorant l'efficacité énergétique et une réduction de 0,3% des cotisations patronales.

Les recettes du péage urbain de Londres sont affectées pour une durée de dix ans à l'amélioration des transports collectifs de la ville. Cette utilisation, qui développe les alternatives à l'usage des voitures, renforce l'acceptabilité de la mesure.

Les produits dégagés par les redevances sur les transports routiers de marchandises mises en place en Suisse et en Allemagne sont affectés à la modernisation des infrastructures de transport, en faveur du réseau routier en Allemagne, et à raison des deux tiers des produits dégagés aux infrastructures ferroviaires et d'un tiers au réseau routier en Suisse.

3. - Le double dividende

Comme il a été indiqué dans la présentation des réformes menées au Danemark, en Allemagne et au Royaume-Uni, celles-ci ont eu aussi pour objectif d'alléger les charges fiscales et sociales pesant sur le travail, à concurrence de tout ou partie des produits attendus de la nouvelle fiscalité sur la pollution.

Cette compensation est inspirée directement par le principe du « double dividende »¹⁴⁵.

Ce principe du double dividende fait encore l'objet d'une controverse sur le plan théorique et n'est toujours pas validé sur le plan empirique. Un consensus se dégage aujourd'hui pour admettre que si le recyclage des recettes au profit des prélèvements sociaux est possible, on ne peut garantir a priori un bénéfice net. De plus, l'accroissement des ressources dégagées par les écotaxes n'est pas forcément durable car si les comportements néfastes pour l'environnement disparaissent ou diminuent beaucoup, les recettes en font autant.

L'examen des mesures prises par quelques Etats européens ne permet pas de confirmer avec certitude la réalité de ce mécanisme.

¹⁴⁵ Cf. le développement en introduction concernant « le double dividende »

En Allemagne, la réforme a respecté le principe de neutralité fiscale. Les recettes des nouvelles taxes ont été utilisées pour réduire de 1,7 point sur la période 1999-2003 les cotisations de retraite (part patronale et salariale).

Au Danemark, les ménages ont bénéficié de réductions des taux d'imposition sur le revenu, et les entreprises de réductions des cotisations patronales de sécurité sociale, d'aides et de subventions aux économies d'énergies.

Au Royaume-Uni, les nouvelles taxes ont été présentées comme financièrement neutres pour les entreprises, dans la mesure où elles étaient accompagnées d'une réduction du taux des cotisations sociales payées par les employeurs (moins 0,2 points en 1996, moins 0,3% en 2001 et moins 0,1% en 2002).

La taxe sur le changement climatique, notamment, a été conçue avec la volonté de limiter l'impact fiscal et budgétaire. Le tableau ci-dessous présente l'évaluation réalisée avant la mise en place de cette taxe de ses conséquences pour les finances publiques et les redevables. Le bilan des premières années de son application n'a pas encore été publié.

Tableau n° 19 : Impact financier de « la taxe sur le changement climatique » au Royaume-Uni

(en millions de livres)	Taxe changement climatique	Réduction des cotisations	Mesures efficacité énergétique	Impact net
Industrie	- 405	285	120	0
Services	- 450	430	30	10
Secteur public	- 150	285	-	135
Effet budgétaire net	1005	- 1000	-150	-145

Source : « Regulatory Impact Assessment » de la « Climate change levy »

Le recyclage des recettes générées par la taxe sur le changement climatique devait conduire à une perte limitée de recettes pour l'Etat.

*

* *

Selon les critères retenus pour les statistiques d'Eurostat, la part de la fiscalité liée à l'environnement est plus limitée en France que dans les principaux pays de l'Union européenne.

Cela résulte essentiellement de la contribution plus faible, en France, de la fiscalité de l'énergie qui s'explique sans doute par un contexte environnemental relativement plus favorable du fait notamment des choix énergétiques de la France et de la place assez importante qu'elle donne à la réglementation.

Les réformes fiscales conduites à l'étranger ont souvent concerné les taxes sur l'énergie, dont les taux étaient restés largement en deçà de ceux appliqués en France. L'importance relative de ces marges de manœuvre a permis de financer la baisse, elle aussi relative, d'autres prélèvements, notamment ceux pesant sur le travail.

S'agissant de la France, on ne peut envisager une réduction significative des charges pesant sur le travail qui serait compensée par une augmentation de la fiscalité pesant sur l'essence et le gazole en raison de son taux déjà élevé. Une possibilité encore ouverte serait l'unification de la taxation du gazole et de l'essence et la mise en cause des exonérations ou exemptions. Ce faisant, on améliorerait la cohérence et l'efficacité de la politique de protection de l'environnement. Mais la probabilité d'une hausse durable des prix du pétrole diminue la justification économique d'une augmentation significative du prélèvement global sur les produits fossiles. Dès lors, la remise en ordre prendra beaucoup de temps et ce, d'autant plus que son acceptabilité suppose l'affichage d'objectifs à long terme et la stabilité des politiques visant à les atteindre.

Cela ne signifie pas, bien au contraire, que le dispositif français n'appelle aucune amélioration. Dans cette perspective, plusieurs enseignements paraissent devoir être tirés des pratiques des Etats étrangers.

Les taux pratiqués sont souvent élevés à l'étranger, notamment ceux des taxes spécifiques car ils tiennent compte de la valeur estimée des externalités, ce qui est conforme aux recommandations des économistes de l'environnement. Mais divers dispositifs viennent souvent compléter ces taxes pour accroître leur acceptabilité.

Lorsque les réformes fiscales ont un impact macroéconomique suffisant, les prélèvements nouveaux peuvent être au moins partiellement compensés par des réductions de ceux préexistants.

Dans plusieurs pays, on a ainsi réduit les cotisations sociales pesant sur le travail (ce qui a un effet positif pour les entreprises comme pour les particuliers).

A un niveau sectoriel ou micro économique, les mesures d'accompagnement ont visé à développer les transports en commun, les énergies renouvelables ou les investissements favorisant les économies d'énergie.

Certaines mesures d'accompagnement sont plus ciblées quand la pression fiscale est concentrée sur un nombre restreint de redevables. On pense notamment à la redistribution d'une partie substantielle de la taxe aux entreprises les moins polluantes ou à celles qui effectuent des efforts significatifs pour réduire la pollution.

Les redevances sur la circulation des camions mises en place en Suisse et en Allemagne, pays où les autoroutes sont gratuites, apparaissent comme des réponses assez bien adaptées pour prendre en compte le coût des pollutions locales, liées à la circulation routière. Leur tarif peut en effet être modulé en fonction des conditions de circulation et des caractéristiques du véhicule au regard de la pollution. De plus, elles permettent de dégager des ressources pour financer des investissements en faveur du trafic ferroviaire de marchandises.

Le péage instauré à Londres, qui a permis de réduire sensiblement le trafic automobile et donc la pollution, constitue également un exemple intéressant. Les recettes de ce péage ont été mobilisées pour l'amélioration des transports urbains.

S'agissant du coût de la gestion des taxes, les exemples étrangers montrent que plus celles-ci cherchent à prendre en compte des pollutions précises, plus leur gestion est coûteuse ; ainsi, par exemple, la taxation sur les flux minéraux des exploitations agricoles aux Pays-Bas semble avoir un coût exorbitant (supérieur à son produit).

CONCLUSION GENERALE

L'instrument fiscal fait partie de l'arsenal de la politique de l'environnement, qu'il s'agisse de collecter des ressources pour financer la prévention ou la réparation des dommages, d'influencer les comportements dans un sens plus conforme à l'écologie, ou de combiner ces deux effets. Mais il ne constitue qu'un élément parmi d'autres et son utilisation n'est justifiée que si elle permet de respecter certaines exigences relevant à la fois de l'écologie, de l'économie et de la fiscalité.

L'analyse de la situation française conduit à une appréciation nuancée à cet égard.

Les mesures les plus importantes n'ont pas été inspirées, lors de leur création, par des préoccupations environnementales.

La TIPP, créée pour assurer des ressources budgétaires, contribue à limiter la consommation d'énergie fossile ; elle constitue à ce titre un outil efficace pour respecter les objectifs de réduction des émissions de gaz à effet de serre.

La différence de traitement entre le gazole et l'essence n'est pas justifiée du point de vue de la politique de l'environnement. Les nombreux régimes d'exonération totale ou partielle mis en place contreviennent le plus souvent aux objectifs d'une politique environnementale cohérente. Ces mesures répondent à des considérations de compétitivité, d'aménagement du territoire, de soutien à des secteurs en difficulté ou méritant un traitement particulier. L'examen de leurs justifications - qui n'est pas d'ordre environnemental - sort du cadre de ce rapport.

La TIPP est moins efficace pour limiter les autres dommages environnementaux (pollution par les particules fines et oxyde d'azote à l'origine de la formation d'ozone notamment) qui varient très sensiblement selon le lieu où ils sont produits. Des prélèvements tenant compte du lieu de consommation, comme des péages urbains ou des taxes de circulation telles celles mises en œuvre en Allemagne ou en Suisse, seraient plus adaptés.

Les taxes et redevances assises sur la consommation ou la pollution de l'eau assurent le financement de la distribution, du traitement et de la protection de cette ressource. Les taxes et redevances perçues dans le secteur des déchets ménagers répondent à la même logique. Leur efficacité du point de vue de l'environnement peut être accrue par des mesures visant à rapprocher le régime juridique des unes et des autres et à permettre de mieux tenir compte de l'activité des redevables.

Les mesures fiscales explicitement environnementales n'ont été développées que très récemment. Elles représentent des montants relativement faibles et comprennent des taxes et des mesures dérogatoires. Les taxes sont, pour la plupart, assises sur des assiettes complexes, ce qui rend leur gestion délicate, et gêne leur contrôle. Bien que ces prélèvements aient toujours été justifiés par des préoccupations écologiques, leur niveau est le plus souvent trop éloigné de la valeur des dommages ou des coûts des actions contre la pollution pour qu'ils aient un effet significatif sur l'environnement. Dans ces conditions, leurs effets sur celui-ci sont restés très limités. Les mesures fiscales dérogatoires sont pour la majorité d'entre elles peu utilisées et ont peu d'effet pour limiter la pollution.

Enfin, un grand nombre de taxes ont une assiette sans lien véritable avec l'environnement. Cela vaut notamment pour diverses formes de taxation de l'énergie ou de prélèvements liés aux transports. Elles ont le plus souvent une origine budgétaire. Leur superposition, parfois sur les mêmes assiettes, et leurs taux fixés sans aucune référence aux effets environnementaux restreignent sensiblement leur efficacité pour lutter contre la pollution.

Au total, la place faite jusqu'ici à la fiscalité dans la protection de l'environnement est restée limitée. La réglementation occupe une place privilégiée. De nouveaux outils, comme le marché de quotas pour les émissions de carbone dans le cadre des engagements de Kyoto, sont en cours de mise en place. Ces choix viennent limiter un peu plus la possibilité de développer de nouvelles taxes.

Les pays européens comparables recourent davantage que la France à la fiscalité dans leur politique de l'environnement. Ils ont supprimé les mesures dérogatoires les plus dommageables, relevé très sensiblement leurs taxes sur l'énergie, particulièrement les taxes sur les hydrocarbures, créé ou refondu quelques taxes. Il est raisonnable d'attribuer à ces mesures des résultats certains en matière de lutte contre la pollution.

Quels enseignements peut-on retenir de cette analyse ? Les taux de TIPP sont comparables en France à ceux des taxes sur les hydrocarbures pratiqués par les autres pays européens ; seul le Royaume-Uni est allé sensiblement au-delà en alignant notamment les taxes sur le gazole et sur l'essence. Dans une large mesure, l'augmentation des taux constatée en Europe a consisté en un rattrapage par rapport à ceux pratiqués en France. Les autres taxes sur l'énergie perdent, quant à elles, beaucoup de leur justification environnementale quand les entreprises productrices d'énergie sont incluses dans les marchés de quotas.

Dans ces conditions, il n'est pas réaliste à court terme de vouloir accroître sensiblement la place de la « fiscalité environnementale », sauf à remettre en cause les exonérations accordées, notamment sur la TIPP pour un certain nombre d'usages. L'augmentation des cours du pétrole et la perspective de les voir se maintenir à des niveaux élevés réduisent la marge de manœuvre pour augmenter les taxes pesant sur les hydrocarbures. Un rapprochement du taux de taxation du gazole sur celui de l'essence est envisageable mais de façon progressive et au minimum à coût nul pour les finances publiques. Néanmoins, il est possible d'améliorer l'efficacité de la fiscalité liée à l'environnement : un certain nombre de recommandations viennent d'être évoquées dans chacune des parties.

*

* *

Les faiblesses du dispositif traduisent le plus souvent le manque d'attention portée aux principes dont le respect détermine en grande partie l'efficacité et l'acceptabilité des mesures particulières : principe « pollueur-payeur », fixation du niveau des taxes à celui des dommages, quand on peut les mesurer.

S'écarter de ces principes risque de conduire à appliquer des taux trop faibles, et donc inefficaces, ou à surtaxer certains redevables.

L'efficacité des mesures adoptées, y compris les exonérations et subventions à finalité écologique, comme l'aide aux biocarburants, doit être régulièrement évaluée en vue de leur ajustement, voire de leur remise en cause.

Beaucoup de progrès restent à faire et la pratique française est à cet égard en retard par rapport à celle de nos principaux partenaires. Le Conseil des impôts ne peut que renouveler ici une recommandation qu'il a régulièrement formulée au fil de ses rapports : la nécessité d'une évaluation sérieuse et indépendante avant la mise en œuvre d'une mesure fiscale à finalité multiple et la comparaison a posteriori des résultats obtenus avec ceux attendus.

S'agissant de l'acceptabilité, le principe pollueur/payeur doit guider les choix. Ceux-ci sont facilités par la connaissance des coûts pour la société de la pollution (les externalités pour les économistes) et l'évaluation régulière des mesures mises en œuvre. Mais il est essentiel de veiller à ce que ces préoccupations ne conduisent pas à inventer des mesures trop complexes en termes de liquidation et de recouvrement notamment, les rendant difficiles à appliquer par les usagers comme pour l'administration.

Compte tenu du niveau des prélèvements obligatoires en France, un programme fiscal environnemental raisonnable ne peut avoir pour objectif une augmentation de la pression fiscale. A ce titre, la fixation des taux à un niveau susceptible de garantir l'efficacité de la taxe pourrait, dans certains cas, être assortie de mesures de reversements partiels aux redevables, en fonction de leurs performances en matière d'environnement. A défaut, elle pourrait être accompagnée par l'affectation de tout ou partie du produit de la taxe à des actions favorisant des comportements moins polluants.

ANNEXE 1 : RECOMMANDATIONS

Certains progrès dans le sens du renforcement de l'efficacité de la fiscalité liée à l'environnement ne peuvent être obtenus que dans le cadre d'une négociation internationale. Cela vaut d'abord pour l'exonération de taxe sur les carburants dont bénéficie le transport maritime et aérien qui, du point de vue de la protection de l'environnement, devrait être réexaminée. Plusieurs voies sont possibles ; elles peuvent d'ailleurs être empruntées simultanément de façon complémentaire : la réglementation des émissions, leur inclusion dans les marchés de quotas, la remise en cause des exonérations. Il en est de même pour le gazole consommé par les poids lourds : une harmonisation des taux pratiqués au niveau de l'Union européenne est souhaitable.

Le Conseil préconise de rapprocher progressivement le niveau des taxes sur le gazole et l'essence pour arriver à terme à un taux unique qui devrait pouvoir être obtenu au minimum à un coût nul pour les finances publiques. Une diminution du prélèvement global ainsi qu'une homogénéisation brutale des divers taux (alignement du gazole sur l'essence, suppression des exonérations et des régimes particuliers) sont exclues, quel que puisse être leur intérêt du point de vue environnemental. Seuls des ajustements progressifs peuvent être envisagés. Le Conseil invite par ailleurs les Pouvoirs publics à évaluer les conséquences, dommageables au regard de l'environnement, des différentes exonérations, partielles ou totales, généralement anciennes, accordées pour certaines utilisations des énergies fossiles.

Il apparaît souhaitable d'aménager la taxe d'immatriculation (carte grise), la taxe différentielle sur les véhicules à moteur (vignette) ou la taxe à l'essieu des poids lourds pour les moduler en fonction du degré de pollution causé par le véhicule.

Des mesures complémentaires peuvent être envisagées en s'inspirant de pratiques mises en œuvre dans certains pays étrangers. Ces exemples conduisent à recommander d'examiner la possibilité d'instaurer des péages urbains, évoqués récemment par la Cour des comptes dans un rapport particulier sur les transports publics urbains¹⁴⁶. Cette solution devrait être comparée avec les autres moyens d'action possibles, notamment la réglementation ou le renchérissement des droits de voirie. L'utilisation des transports en commun serait encouragée par l'existence de ces péages, ce qui justifierait l'affectation du produit à leur développement.

Dans la même logique, il apparaît envisageable, pour prendre en compte les effets locaux des pollutions (fonction des zones de circulation, de la distance parcourue et des émissions polluantes), de compléter la taxe à l'essieu en s'inspirant du système de redevance sur la circulation des camions mise en place en Suisse et en Allemagne, pays où les autoroutes sont par ailleurs gratuites. Ce type de mesure permettrait de maîtriser le report d'une partie du trafic sur les infrastructures non soumises à péage. Les recettes dégagées pourraient être affectées en partie au développement du ferroutage.

Dans le domaine de l'eau, le Conseil des impôts recommande une meilleure cohérence dans l'utilisation des divers instruments : la réglementation et les différentes taxes, redevances, et subventions. Face aux pollutions diffuses, la fiscalité apparaît mal adaptée, en raison notamment de ses coûts de gestion et de contrôle. L'attribution des subventions agricoles en fonction de critères environnementaux, récemment amorcée, devrait contribuer à améliorer la situation. Les efforts entrepris pour que les redevances des agences de l'eau prennent mieux en compte les pollutions affectant cette ressource doivent être poursuivis.

La redevance spéciale pour l'enlèvement des déchets des activités tertiaires, prévue par la loi sur le territoire des communes où le ramassage des ordures ménagères est financé par la TEOM ou le

¹⁴⁶ Comme l'a récemment souligné la Cour des comptes dans un rapport particulier sur les transports publics urbains (Avril 2005) : «... et l'institution de péages urbains devront être explorés... ».

budget général, n'est pas systématiquement appliquée. Ceci entraîne un transfert de charge sur les ménages au profit de certaines entreprises et collectivités publiques bénéficiant du service d'enlèvement des ordures ménagères et ne supportant au mieux qu'une partie du coût. Le Conseil des impôts recommande l'application générale de la redevance spéciale.

Le principe de la TGAP apparaît fondé mais les modalités de mise en œuvre des différentes taxes qui la composent peuvent être améliorées. Ces mesures fiscales devraient être réexaminées en s'inspirant des principes suivants :

- *les taux doivent tenir compte du coût des effets négatifs imputables à la pollution que l'on cherche à limiter ou, pour le moins, du coût des mesures que doivent prendre les agents économiques pour respecter un seuil de pollution déterminé par les Pouvoirs publics ;*

- *il est nécessaire de vérifier qu'il existe des alternatives économiques et techniques permettant de réduire la pollution à un coût acceptable pour l'ensemble de la société ;*

- *l'efficacité des mesures doit être évaluée au moment où elles sont envisagées, puis ensuite à intervalles réguliers, en vue de leur éventuelle remise en cause ;*

- *les taxes doivent être applicables sans difficulté excessive par les redevables et pouvoir être effectivement contrôlées ;*

- *enfin, pour les rendre acceptables par les contribuables, des mécanismes de reversement du produit de la taxe en fonction des comportements peuvent être justifiés.*

L'application de ces principes devrait au minimum conduire à modifier un certain nombre de composantes de la TGAP.

Dans sa forme actuelle, la taxe sur les installations classées ne peut être rangée dans le périmètre de la fiscalité à objectif environnemental. Il est proposé de la sortir du champ de la TGAP.

Pour la taxe sur les huiles, il est nécessaire de rapprocher la liste des produits taxables de la nomenclature douanière qui constitue une référence administrative incontestable.

Il faut supprimer la déductibilité à l'exportation de la taxe sur les matériaux d'extraction afin de limiter les dommages induits par l'extraction des grains minéraux destinés à être exportés.

Le maintien de trois taux différents, mais très proches, pour la taxe sur les préparations pour lessives ne se justifie pas. Il faut, soit retenir des taux plus différenciés en fonction du niveau de pollution engendré par ces produits, soit fixer un seul taux en exonérant ceux qui sont les moins polluants.

La simplification du tarif actuel de la taxe sur les produits antiparasitaires, qui comporte sept taux en fonction du niveau de toxicité, apparaît souhaitable, certains produits faiblement polluants pouvant être exonérés alors que les plus dangereux devraient faire l'objet d'une mesure d'interdiction.

La taxe sur les décharges de déchets ménagers appelle une simplification. Les différences de taux sont en effet très faibles (7,5 € et 9,15 € la tonne). Quant au taux majoré sanctionnant les décharges non autorisées, la fermeture des sites concernés ou leur régularisation devrait conduire à le supprimer, les dernières installations pouvant subsister relevant de sanctions pénales prévues au code de l'environnement¹⁴⁷ et non de mesures fiscales.

S'il était décidé d'augmenter sensiblement les taux de la taxe sur les émissions polluantes atmosphériques pour les porter au niveau justifié par les effets de la pollution, on pourrait accompagner cette mesure du reversement d'une partie du produit de la taxe aux redevables ayant, proportionnellement à leur production, le comportement le moins polluant.

Il apparaît souhaitable de renoncer à la taxe sur les imprimés non sollicités dont la mise en œuvre apparaît trop complexe.

Une taxe sur les emballages, qui pourrait être une nouvelle composante de la TGAP, constituerait une réponse adaptée au faible effet incitatif des TGAP sur les décharges, de la TEOM et de la REOM à réduire le volume des déchets. Les avantages d'une telle mesure devraient être évalués par comparaison avec d'autres solutions envisageables, comme la réglementation ou le renforcement du recyclage par les entreprises.

¹⁴⁷ L. 514 - 9

Le niveau des mesures fiscales dérogatoires en faveur de l'environnement n'a pas été fixé en fonction de l'évaluation des coûts des dommages environnementaux ou des coûts de la pollution évitée.

Ce constat conduit le Conseil des impôts à recommander une réappréciation de ces mesures, de façon à assurer leur efficacité, et à renouveler les recommandations formulées au sujet des mesures fiscales dérogatoires dans son rapport de 2003 : il est nécessaire de mieux les contrôler, les chiffrer et les évaluer et, sur la base des informations recueillies, de les réexaminer périodiquement et éventuellement de leur substituer des subventions lorsque celles-ci sont mieux adaptées.

ANNEXE II : LISTE DES IMPÔTS ET TAXES LIES A L'ENVIRONNEMENT, CLASSES PAR DOMAINES

Intitulé de la mesure fiscale	Bénéficiaire	Domaine	Référence	Produit 2004 (en M€)
Taxe sur les nuisances sonores aériennes	Organismes gérant les aéroports	Bruit	Code des douanes article 266	30
TGAP Déchets ménagers et assimilés	Etat	Déchets	Code des douanes article 266	213
TGAP - Contribution visant à l'élimination des déchets résultant de la distribution gratuite d'imprimés non sollicités	Etat	Déchets	Code des douanes article 266	Non encore applicable
TGAP Déchets industriels et spéciaux	Etat	Déchets	Code des douanes article 266	14

Intitulé de la mesure fiscale	Bénéficiaire	Domaine	Référence	Produit 2004 (en M€)
Taxe d'enlèvement des ordures ménagères	Collectivités locales (Communes ou EPCI)	Déchets	CGI articles 1520 à 1526 (communes), articles 1609 bis, quater, quinquies C et 1609 nonies A ter et D (groupements)	4 035
Redevance d'enlèvement des ordures ménagères	Collectivités locales (Communes)	Déchets	CGCT article L 2333-76	408 (1)
Redevances d'enlèvement des déchets ménagers des terrains de camping	Collectivités locales (Communes ou EPCI)	Déchets	CGCT article L 2333-77	3 (1)
Redevance spéciale pour l'enlèvement des déchets industriels et commerciaux	Collectivités locales (Communes ou EPCI)	Déchets	CGCT article L 2333-78	29 (1)
TGAP Huiles et préparations lubrifiantes	Etat	Déchets	Code des douanes article 266	20
Redevances d'eau potable et d'assainissement des collectivités	Collectivités locales	Eau	CGCT articles L. 2224-6 à 12	9 036 (3)
Redevance pour occupation ou prélèvement dans le domaine fluvial	Etat	Eau	Loi n°96-314 du 12 avril 1996, article 55	79 (3)
Redevance pour prélèvement	Agences de l'eau / ODAC	Eau	Loi n°64-1245 du 16 décembre 1964 (modifiée), article 14	285 (1)
Redevance pour la détérioration de la qualité de l'eau (dite redevance pollution)	Agences de l'eau / ODAC	Eau	Loi n°64-1245 du 16 décembre 1964 (modifiée), article 14	1 355 (1)

Intitulé de la mesure fiscale	Bénéficiaire	Domaine	Référence	Produit 2004 (en M€)
Redevances sur la consommation d'eau distribuée dans toutes les communes bénéficiant d'eau potable publique	Etat (fonds spécial du trésor) / ODAC	Eau	CGCT articles L. 2335-9 à 14	91 (1)
TGAP - Préparation pour lessives	Etat	Eau	Code des douanes article 266	62
TGAP - Produits antiparasitaires	Etat	Eau	Code des douanes article 266	29
Redevances piscicoles	Etat (fonds spécial du trésor)	Eau	Loi du 16 octobre 1919 / Décret 95-1205 et décret 99-872 / "taxes piscicoles" article L.436-1 du code de l'environnement	34
TIPP	Etat	Energie	Code des douanes article 265	24 962
Taxe sur les carburants dans les départements d'outre-mer	Collectivités locales	Energie	Code des douanes - article 266 quater	469
Taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN)	Etat	Energie	Code des douanes article 266 quinques	168
Taxe sur les fournitures d'électricité sous faible et moyenne puissance	Collectivités locales	Energie	CGCT articles L. 2333-2 à 5 (communes), articles L. 3333-2 à 3 (départements), article L. 5212-24 (syndicats de communes)	1 235

Intitulé de la mesure fiscale	Bénéficiaire	Domaine	Référence	Produit 2004 (en M€)
TGAP Biocarburants	Etat	Energie	Codes des douanes - article 266 quindecies	<i>A compter de 2005</i>
Contribution au fonds d'amortissement des charges d'électrification	Etat (ODAC)	Energie	CGCT article L. 2224-31	468 (2)
Contribution au service public de l'électricité	Etat (ODAC)	Energie	Loi n°2000-108 du 10 février 2000 modifiée par la loi n°2003-8 du 3 janvier 2003	1 219 (1)
Taxe sur les ouvrages hydroélectriques concédés	Etat	Energie	CGI article 302 bis ZA	91 (1)
Taxe annuelle des installations nucléaires de base	Etat	Energie	Loi de finances pour 2000 n°99-1172 article 43	345
Taxes et redevances dues pour occupation du domaine public par les ouvrages de transport et de distribution d'énergie (Taxe forfaitaire sur les pylônes)	Collectivités locales	Pollution paysagère	CGI article 1519 A	159
Taxe sur les remontées mécaniques	Collectivités locales (Communes et département)	Pollution paysagère	CGCT articles L. 2333-49 à 53 (communes), articles L 3333-4 à 7 (départements)	36
Taxe communale sur les emplacements publicitaires ou les affiches	Collectivités locales (Communes)	Pollution paysagère	CGCT articles L. 2333-21 à 25	27

Intitulé de la mesure fiscale	Bénéficiaire	Domaine	Référence	Produit 2004 (en M€)
Taxe départementale d'espaces naturels sensibles	Collectivités locales (Département)	Pollution paysagère	Code de l'urbanisme article L142-2	120
TGAP Air - Oxyde de soufre - Acide chlorhydrique, protoxyde d'azote, azote...	Etat	Pollution de l'air	Code des douanes article 266	58
TGAP Grains minéraux naturels	Etat	Pression sur les ressources naturelles	Code des douanes article 266	29
Versement pour dépassement du plafond légal de densité	Collectivités locales (Communes et département)	Pression sur les ressources naturelles		24 (1)
Redevance communale et départementale sur les mines	Collectivités locales (Communes et département)	Pression sur les ressources naturelles	CGI, articles 1463, 1519 à 1589, articles 311 à 311D et 317 octies de l'annexe II	15
Redevance départementale sur les mines	Collectivités locales (département)	Pression sur les ressources naturelles		15
Surtaxe sur les eaux minérales	Collectivités locales (Communes)	Pression sur les ressources naturelles	CGI articles 520A et 1582	32 (1)
TGAP Installations classées	Etat (DRIRE)	Prévention des risques	Code des douanes article 266	12
Taxe à l'essieu	Etat	Transports	Code des douanes, articles 284 bis à 284 sexies bis	223 (1)
Taxe spéciale sur les véhicules empruntant un pont entre le continent et une île	Collectivités locales (Conseil général)	Transports	Loi du 2 février 1995	1 (1)
Taxe spéciale sur les véhicules de tourisme des sociétés	Administration de sécurité sociale	Transports	CGI article 302bis ZB	855

Intitulé de la mesure fiscale	Bénéficiaire	Domaine	Référence	Produit 2004 (en M€)
Taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules (carte grise)	Collectivités locales (Région)	Transports	CGI articles 1599 quindecies à novodecies A	1 458
Taxe différentielle sur les véhicules à moteur	Collectivités locales (Département)	Transports	CGI articles 1599 C à J, articles 1599 nonies à duodecies	133
Droits de voiries, place de stationnement	Collectivités locales (Communes)	Transports	CGCT article L 2213-6	375 (1)
Taxe due par les concessionnaires d'autoroutes	Etat / EP (ODAC)	Transports	CGI article 302bis ZB	492

(1) Données 2003, dernière année disponible

(2) Données 2002, dernière année disponible

(3) Données 2001, dernière année disponible

LISTE DES PERSONNES AUDITIONNÉES ET DES PERSONNES RENCONTRÉES

Personnes auditionnées par le Conseil des impôts

Ministère de l'économie et des finances

Bruno PARENT, directeur général des impôts

Marie-Christine LEPETIT, directrice de la législation fiscale

Ministère de l'écologie et du développement durable

Jérémy AVEROUS, directeur adjoint du cabinet du ministre¹⁴⁸

Dominique BUREAU, directeur des études économiques et de l'évaluation environnementale ⁽¹⁴⁹⁾

Personnes rencontrées par les rapporteurs

Assemblée Nationale

Gilles CARREZ, rapporteur général de la Commission des finances, de l'économie générale et du plan

Sénat

Philippe MARINI, rapporteur général de la Commission des finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation

¹⁴⁸ Fonctions exercées lors de l'élaboration du présent rapport

¹⁴⁹ Fonctions exercées lors de l'élaboration du présent rapport

Cour des comptes

M. Jean-François BÉNARD, président de la septième chambre¹⁵⁰

Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie***Direction de la législation fiscale***

Christophe BONNARD, chef du bureau A

Christophe POURREAU, chef du bureau D2

Direction du Trésor et de la politique économique

Christophe BLANC, chef du bureau C4

Fabrice PESIN, chef du bureau D2

Direction générale des douanes et droits indirects

Jean-Pierre MAZÉ, sous-directeur

Marie-Line MONTARNAL, chef du bureau des affaires juridiques et du contentieux

Yves ULMANN, chef du bureau fiscalités de l'énergie, de l'environnement et lois de finances

Christophe BERTANI, adjoint au chef de bureau fiscalités de l'énergie, de l'environnement et lois de finances

Direction générale de la comptabilité publique

Magali VALIER, inspectrice principale du Trésor public, sous-direction du secteur public local

Direction des relations économiques extérieures

Marc CAGNARD, attaché commercial, bureau veille économique et stratégique

Ministère de l'écologie et du développement durable***Cabinet***

Philippe GUIGNARD, directeur de cabinet¹⁵¹

¹⁵⁰ Fonctions exercées lors de l'élaboration du présent rapport

¹⁵¹ Fonctions exercées lors de l'élaboration du présent rapport

Direction des études économiques et de l'évaluation environnementale

Dominique BUREAU, directeur¹⁵²

Guillaume SAINTENY, directeur

Emmanuel CAICEDO, chargé d'études,

Nicolas RIEDINGER, chargé d'études

Laure TOURJANSKI, chef du bureau des infrastructures et de l'énergie

Patrick DERONZIER, chef des services publics locaux

Direction de l'eau

Jean-Pierre RIDEAU, chef du bureau de la directive cadre

Laurent BOUVIER, chef du bureau des agences de l'eau

Direction de la prévention des pollutions et des risques

Claudine BOURITIS, chef du bureau de la planification et de la gestion des déchets

Damien GEORG, adjoint au chef du bureau de la planification et de la gestion des déchets

Ministère de l'agriculture***Direction des affaires financières***

Christian JACQUOT, chef du Bureau de la fiscalité

Ministère de l'intérieur, de la sécurité intérieure et des collectivités locales***Direction générale des collectivités locales***

Alexandre KOUTCHOUK, chef du bureau de la fiscalité locale

Cyrille MAILLET, chef du bureau des services publics locaux

Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie

M. Jean-Pierre TABET, chef du service Economie

¹⁵² Fonctions exercées lors de l'élaboration du présent rapport

M. François MOISAN, directeur exécutif de la stratégie et de la recherche, directeur scientifique

Association française des entreprises privées (AFEP)

Jean-Charles SIMON, directeur

Nicolas BOQUET, directeur environnement

Fédération des entreprises de transport et logistique de France (TLF)

Stéphane LEVESQUE, délégué aux activités routières

Anne-Claire FOREL, fiscaliste

Union française des industries pétrolières (UFIP)

Jean-Louis SCHILANSKY, délégué général

Bruno AGEORGES, directeur des affaires juridiques et économiques

Dominique PARET, directeur des relations institutionnelles et des affaires économiques

Entreprises pour l'environnement (EPE)

Association des entreprises pour la réduction de l'effet de serre (AERES)

Richard ARMAND, délégué général des deux associations

Fédération nationale des transporteurs routiers (FNTR)

Gwenaëlle PAILLIEUX, chargée d'études

Fédération des minerais, minéraux industriels et métaux non ferreux

Christophe BAULINET, délégué général

Mouvement des entreprises de France (MEDEF)

Robert BACONNIER, président du comité fiscal

Marie-Pascale ANTONI, directeur adjoint chargé des affaires fiscales

Sophie LIGER, directeur adjoint chargé du développement durable

Fédération nationale (FNSEA)

Pierre-Henri DEGREGORI, directeur général adjoint

RHODIA

Jean LAMBERTI, directeur environnement

Jean-Marc THOMAS, directeur fiscal

Jean-Pierre VIRET, responsable douane Europe

SUEZ

Thierry CHAMBOLLE, conseiller du Président pour le développement durable

VEOLIA Environnement

Jacques HAYWARD, Chargé de mission, Développement durable

Commission européenne

Robin MIEGE, chef d'unité, développement durable et analyse économique, direction générale de l'environnement

Manfred ROSENSTOCK, administrateur principal, développement durable et analyse économique, direction générale de l'environnement

Christos LIOLIOS, administrateur principal, accises et fiscalité des transports, de l'environnement et de l'énergie, direction générale fiscalité et union douanière

Agence européenne pour l'environnement

Hans VOS, chef de projet, intégration environnementale et économique

Organisation de coopération et de développement économique

Jean-Philippe BARDE, chef de division, politiques nationales, direction de l'environnement

W. Steven CLARK, chef d'unité, centre de politique et d'administration fiscales

Allemagne

Peter BILLE, chef du bureau III A 1, ministère des finances

Hans-Borchard KAHMANN, chef du bureau I B 3, ministère des finances

Johann Heinrich KUMPF, chef du bureau IV A 5, ministère des finances

Helmut JANSEN, conseiller au bureau IV A 1, ministère des finances

Uwe TAEGER, chef de bureau, environnement et économie, mondialisation, EMAS, ministère de l'environnement

Kai SCHLEGELMILCH, conseiller au groupe de travail Z III 6, protection du climat, environnement et énergie, ministère de l'environnement

Danemark

Hans Jorgen LARSEN, chef de bureau, taxes à la consommation, affaires européennes, ministère des impôts

Thomas LARSEN, chef de bureau, analyse économique du système fiscal, coordination des ministères techniques, ministère des impôts

Royaume-Uni

Alex DAWTREY, chef de bureau, taxes environnementales, Trésor

Martin JOHNSON, conseiller, taxes environnementales, Trésor

Simon MANCLARK, conseiller, taxes environnementales, Trésor

Jérôme REVOLE, mission économique de Londres

Dan FIRTH, Traffic and Trials Manager-Congestion charging, Transport for London

BIBLIOGRAPHIE

ADEME, Ecobilan, Pricewaterhouse Coopers, Ministère de l'Economie, des Finances et de l'Industrie, *Bilans énergétiques et gaz à effet de serre des filières de production de biocarburants en France*, Note de synthèse, décembre 2002

ADEME, Ecobilan, « Recyclage et valorisation énergétique des huiles usagées , atouts et faiblesses », n° 3571, 2000

ADEME, *Entreprises pour l'environnement, Méthode d'évaluation des politiques environnementales*, 2003

ADEME, *Note sur l'évolution des prix des biocarburants et de la fiscalité associée* (2003)

Agence européenne pour l'environnement, *Récents développements dans l'utilisation des écotaxes au sein de l'Union européenne*, Série sur les problèmes environnementaux, 2000

Assemblée nationale, BRICQ N., *rapport d'information sur la fiscalité écologique*, 23 juin 1998

Assemblée nationale, HILLMEYER F., *Mission parlementaire Transport routier de marchandise*, 2004

BANISTER D., « Problèmes d'équité et d'acceptabilité posés par l'internalisation des coûts des transports », in K. Kutton et alii, *Internaliser les coûts sociaux des transports*, 1994

Banque Mondiale, *Indicateurs du développement mondial*, 1998

BARKER T., KÖLER J., "Equity and ecotax reform in the EU : achieving a 10 per cent reduction in CO2 emissions using excise duties", *Fiscal studies*, n°19, 1998

BAULINET C., *Rapport du groupe de travail sur les modalités d'exonération et d'atténuation d'une TGAP sur les consommations intermédiaires d'énergie*, 2000

BAUMOL W. J. et Oates W.E., *The theory of environmental policy*, Cambridge University Press, 1988

BJORNER T. B., et JENSEN H. H., (2002) Energy Taxes, Voluntary Agreements and Investment Subsidies – a Micro-panel Analysis of the Effect on Danish Industrial Companies' Energy Demand, *Resource and Energy Economics*, 24, pp.229-49

BOITEUX M., professeur agrégé de l'Université, membre de l'Institut, *Eloge des écotaxes*, revue Sociétal, n° 46, 4^{ème} trimestre 2004

BOVENBERG A, de MOOIJ R, « Environmental levies and distortionary taxation », *American economic review*, 1994

Centre international de recherche sur l'environnement et le développement, FORTIN E., *Effets redistributifs d'une écotaxe : présentation et analyse des résultats du modèle IMACLIM*, 1998

Chambre de commerce et d'industrie de Paris, Commission de l'aménagement régional, de l'environnement, du tourisme et des transports, BRUNET M., *Fiscalité environnementale : se limiter à encourager l'écologie et l'innovation*, septembre 1999

Chambre de commerce et d'industrie de Paris, *Fiscalité environnementale : se limiter à encourager l'écologie et l'innovation*, 1999

Commission des comptes et de l'économie de l'environnement Energie et environnement, (2003)

Commission des comptes et de l'économie de l'environnement, *La fiscalité liée à l'environnement*, novembre 2003

Commission des comptes et de l'économie de l'environnement, *La fiscalité liée à l'environnement. Données économiques de l'environnement*, 2003

Commission des comptes et de l'économie de l'environnement, *Les comptes économiques de l'environnement en 2002*, 2004

Commission des comptes et de l'économie de l'environnement, *Agriculture et environnement*, documentation française, juin 2005

Conseil d'analyse économique, BUREAU D., GODARD O., HOURCADE J.C., HENRY Claude, LIPIETZ A., *Fiscalité de l'environnement*, 1998

Conseil d'analyse économique, *Fiscalité de l'environnement*, La Documentation française, 1998

Conseil d'analyse économique, *Fiscalité et redistribution*, La Documentation française, 1998

Conseil d'analyse économique, GODARD O., HENRY C., *Les instruments des politiques internationales de l'environnement : la prévention du risque climatique et les mécanismes de permis négociables*, 1998

Conseil d'analyse économique, *Politiques environnementales, fiscalité et compétitivité des entreprises*, La Documentation française, 2004

Conseil d'analyse économique, BUREAU D., *Fiscalité et dépenses publiques : le cas de l'environnement*, 2005

Conseil des impôts, *La fiscalité dérogatoire*, Editions des Journaux Officiels, 2003

Conseil des impôts, *La concurrence fiscale et l'entreprise*, Editions des Journaux Officiels, 2004

COPELAND B. & TAYLOR M., « Trade, growth and the environment », *Journal of economic literature*, 2003

Cour des comptes, Rapport particulier : "La préservation de la ressource en eau face aux pollutions d'origine agricole" : le cas de la Bretagne", février 2002

Cour des comptes, Rapport public consacré aux agences de l'eau, 2003

Cour des comptes, Rapport particulier consacré aux transports publics urbains, avril 2005

DESAIGUES B., RABL A., *Taxe sur la pollution et autres instruments de régulation : qui paie quoi ?* Pollution atmosphérique, décembre 2001

EUROSTAT, Symons, Speck et Proops, *The effects of pollution and energy taxes across the European income distribution*, 2001

Externe (2000), *External Costs of Energy Conversion – Improvement of the Externe Methodology and Assessment of Energy-Related Transport Externalities*. Published as FRIEDRICH, R., BICKEL P. “Environmental External Costs of Transport”, Springer Verlag, 2001

Fondation Robert Schuman, NOMINÈS Paul, *la fiscalité écologique*, février 2002

Fondazione Eni Enrico Mattei MILLOCK, KATRIN et NAUGES C., *The French Tax on Air Pollution : some preliminary results on its effectiveness*, note de travail n°44.2003

Fondazione Eni Enrico Mattei, VOLLEBERGH H. R. J., *Lessons from the Polder : Is Dutch CO2-Taxation Optimal ?* nota di lavoro 6, 2004

FORGEOT G., STARZEK C., “*L’impact redistributif des impôts indirects en France*”, *Economie publique*, n°13, 2003

FULLERTON D., METCALF G.E., “*Environmental taxes and the double-dividend hypothesis : did you really expect something for nothing ?*”, NBER Working paper, n° 6199, 1997

GOHIN, A., GUYOMARD, H., LEVERT, F., *Impacts économiques d’une réduction des utilisations agricoles des engrais minéraux en France : une analyse en équilibre général*, *Economie et Prévision*, n°157, pp. 13-30, 2003

GOULDER L., *Environmental taxation and the double dividend : a reader’s guide*, International tax and public finance, 1995

GRAHAM D. & GLAISTER S. (2002) *Review of income and price elasticities of demand for road traffic*, Centre for Transport Studies, Imperial College of Science, Technology and Medicine

GREENPEACE, « *Un programme en panne d’écotaxe* », *Evaluation du programme national de lutte contre le changement climatique (PNLCC)*, 7 juin 2001

GUESNERIE Roger, *Kyoto et l’économie de l’effet de serre*, 2003

HALVORSEN B., NESBAKKEN R., *A conflict of interests in electricity taxation ? A micro econometric analysis of household behaviour*, *Discussion paper*, Statistics Norway, Research department, n°338, décembre 2002

IFEN, *Transport aérien de passagers et effet de serre*, Données économiques de l’environnement, n° 97, novembre 2004

INSEE, *Le budget des familles en 2001*, INSEE résultats, n°29

INSEE, RIEDINGER N. et HAUVUY E., *Les coûts de dépollution atmosphérique des entreprises françaises : une estimation à partir de données individuelles*, juin 2003

Institut du développement durable et des relations internationales, SMITH S., *Ecotaxes : what have we learned, and how far should we go ?* 2003

International Monetary Fund Jenny E. LIGTHART, *Optimal Fiscal Policy and the Environment*, September, 1998

International Monetary Fund NORREGAARD John and REPPÉLIN-HILL Valérie, *Taxes and Tradable Permits as Instruments for Controlling Pollution : Theory*, January 2000

METCALF G.E., *A distributional analysis of green tax reforms*, National Tax Journal, Vol.52 n°4, 1999, p. 655-682

Ministère de l'écologie et du développement durable, RASPILLER S. et N. RIEDINGER, *Les différences de sévérité environnementale entre pays influencent-elles les comportements de localisation des groupes français ?* Document de travail de la Direction des études économiques et de l'évaluation environnementale, n°04-E01

Ministère de l'écologie et du développement durable, Centre interprofessionnel technique d'études de la pollution atmosphérique, *Inventaire des émissions de polluants en France*, 2004

Ministère de l'écologie et du développement durable, RASPILLER S. et RIEDINGER N., "Les différences de sévérité environnementale entre pays influencent-elles les comportements de localisation des groupes français ?", *Document de travail de la direction des études économiques et de l'évaluation environnementale*, n°04-E01

Ministère de l'écologie et du développement durable, RIEDINGER N., « Les politiques environnementales ont-elles un impact sur la croissance ? », *Document de travail de la direction des études économiques et de l'évaluation environnementale*, n° 04-E10

Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, direction générale de l'énergie et des matières premières, *Evaluation des émissions atmosphériques de SO₂, NO_x et COV résultant de la production et de la consommation d'énergie en 2010*, étude réalisée par le CITEPA, mai 2000

Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, direction du Trésor et de la politique économique, BRETIN E., « Effets macro-économiques à long terme d'un changement d'assiette de la taxe professionnelle », DPAE n° 62, 2005

NORREGAARD J. & REPPÉLIN-HILL V., *Taxes and tradable permits as instruments for controlling pollution: theory and practice*, IMF Working paper, 2000

Observatoire de l'énergie, HANNE H., *La fiscalité de l'énergie, Energies et matières premières*, juillet 2001

Observatoire de l'Energie, *Contributions fiscales et coûts des infrastructures dans le transport routier, Les cahiers de l'observatoire*, n° 202, février 2004

Observatoire de l'Energie, *Tableaux des consommations d'énergie en France*, 2003

OCDE, *Behavioral responses to environmentally related taxes*, COM/ENV/EPOC/DAFFE/CFA (99)111/FINAL, 2000

OCDE, *Les taxes liées à l'environnement dans les pays de l'OCDE : Problèmes et stratégies*, 2001

OCDE, *Implementing environmental fiscal reform : income distribution and sectoral competitiveness issues*, 2002

OCDE, *Environmental policy in the steel industry : using economic instruments*, 2002

OCDE, *Distributive impacts of environmentally related taxes*, 2002

OCDE, KRISTRÖM B., *Framework for assessing the distribution of financial effects of environmental policies*, juin 2003

OCDE, *Environment and distributional issue : analysis, evidence and policy implications*, 2004.

OCDE, *Environnement et questions de répartition : conséquences pour l'action des pouvoirs publics*, 2004.

OCDE, *Environmental policy in the steel industry : using economic instruments*, 2002

OCDE, CNOSSEN S., *The Economics of Excise Taxation*, chapter 5, Environmentally related levies, Oxford University Press

OCDE, *Environmental taxes recent developments in China and OECD countries*, 1999.

OCDE, *L'examen environnemental de la France*, rapport, 2005

OCDE, TIETENBERG Tom and FOLMER Henki, ELGAR Edward, 2004, *The international Yearbook of environmental and Resources Economics*, chapter 7, *Environmentally harmful subsidies*, 2004-2005

PORTER H., Van der Linde C., *Toward a new conception of environment – competitiveness relationship*, Journal of Economic Perspectives, vol. 9, n°4

POTERBA J., *Tax policy to combat global warming : on designing a carbon tax*, DORNBUSH R. et POTERBA J., *Global warming : economic policy responses*, MIT press, 1991

RABL A., et J. SPADARO, *Air Pollution Damage Estimates : the cost per kg of pollutant*, in International Journal of Risk Assessment and Management, Vol (3)1, pp.75-98, 2002

REPETTO R., *Jobs, competitiveness and environmental regulation : what are the real issues ?* World Resources Institute, 1995

S. E. West, *Equity implications of vehicle emissions taxes*, Journal of Transport Economics and Policy, 39-1, p. 1-24. January 2005

S.E. West, *Distributional effects of alternative vehicle pollution control policies*, Journal of Public Economics 88, p. 735-757, 2004

Sénat, LEPELTIER S., *Mondialisation et environnement*, 2004

SOUCHE S., *Péage urbain et équité : une revue de la littérature*, Les cahiers scientifiques du transport, n°43, 2003, p. 119-146

The Congress of the United States, *The economic costs of fuel economy standards versus a gasoline tax*, A CBO study, décembre 2003

The Congress of the United States, *The economic costs of fuel economy standards versus a gasoline tax*, A CBO study, décembre 2003

Vicaire V., *Le rôle prépondérant de la fiscalité dans les évolutions des pavillons européens du transport routier de marchandises (TRM)*, Notes de synthèse du Service économique et statistique (SES) du ministère des transports, de l'équipement, du tourisme et de la mer, n°157

GLOSSAIRE

ADEME :	Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie
c€	centime d'euro
CAD :	contrats d'agriculture durable
CAE :	Conseil d'analyse économique
CGCT :	code général des collectivités territoriales
CGI :	code général des impôts
CITEPA	Centre interprofessionnel technique d'études de la pollution atmosphérique
CJCE :	Cour de justice européenne
CO ₂ :	gaz carbonique
COV :	composés organiques volatils
COVNM :	composés organiques volatils non méthaniques et solvants
DA :	décision applicable
DC :	décision constitutionnelle
DGDDI :	Direction générale des douanes et droits indirects
DGEMP :	Direction générale de l'énergie et des matières premières

DGTPE :	Direction du Trésor et de la politique économique
EMHV :	esters d'huiles végétales
EPCI :	Etablissement public de coopération intercommunale
ETBE :	dérivés de l'alcool éthylique
FACE :	fonds d'amortissement des charges d'électrification
FNSEA	Fédération nationale des syndicats d'exploitants agricoles
FOREC :	fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale
GNV :	gaz naturel pour véhicules
GPL :	gaz de pétrole liquéfié
Gwh :	giga wattheure
HCl :	acide chlorhydrique
IFEN	Institut français de l'environnement
Kwh :	kilowattheure
M€:	millions d'euros
Md€:	milliards d'euros
Mte :	millions de tonnes
NH3 :	ammoniac
NOX :	oxyde d'azote et autres composés oxygénés de l'azote, sauf le protoxyde d'azote
OACI :	Organisation internationale de l'aviation civile
OCDE :	Organisation pour la coopération et le développement économique
ODAC :	organismes divers d'administration centrale
OMC :	Organisation mondiale du commerce
PIB :	produit intérieur brut
PL :	poids lourds

PNAQ :	plan national d'affectation des quotas
PNLCC :	plan national de lutte contre le changement climatique
PTAC :	poids total autorisé en charge
REOM :	redevance d'enlèvement des ordures ménagères
RJF :	recueil des juridictions financières
SDAGE :	schémas directeurs d'aménagement et de gestion des eaux
SES	Service économique et statistique
SO2 :	dioxyde de soufre
TEOM :	taxe d'enlèvement des ordures ménagères
TGAP :	taxe générale sur les activités polluantes
TICGN :	taxe intérieure sur la consommation de gaz naturel
TIPP :	taxe intérieure sur les produits pétroliers
TVA :	taxe sur la valeur ajoutée
VP :	voitures particulières

TABLE DES MATIERES

INTRODUCTION	5
<i>LA FISCALITE DE L'ENVIRONNEMENT EN FRANCE : UN EFFET REEL MAIS LIMITE</i>	13
I. - LA FISCALITE DE L'ENERGIE ET DES TRANSPORTS	15
A. - La fiscalité de l'énergie est le domaine d'application des taxes qui ont l'effet le plus important en matière d'environnement	15
1. - La taxation des hydrocarbures	15
2. - La taxation des autres combustibles	28
3. - La taxation de l'électricité	29
B. - La fiscalité spécifique supportée par le trafic routier n'a pas un impact significatif en matière environnementale	31
1. - La taxe d'immatriculation et la taxe de circulation.....	32
2. - La taxe à l'essieu	34
3. - La taxe spéciale sur les véhicules de tourisme des sociétés.....	34
4. - La taxe sur les concessionnaires d'autoroutes	35
5. - Droits de voirie, places de stationnement	35
6. - Deux taxes spéciales de portée limitée	35
II. - LES REDEVANCES POUR SERVICES RENDUS PERMETTENT DE FINANCER DES MESURES CONTRIBUANT A LIMITER LA POLLUTION	39
A. - Les redevances du secteur de l'eau potable : une source de financement importante mais des prélèvements assez peu incitatifs.....	40
1. - Présentation du dispositif.....	40
2. - Les redevances d'eau potable et d'assainissement.....	41
3. - Les redevances des agences de l'eau	43
B. - Le traitement des ordures ménagères : un dispositif faiblement incitatif.....	48
1. - Présentation des différentes redevances.....	48

2. - La taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) : un outil de financement efficace mais peu incitatif	49
3. - La redevance d'enlèvement des ordures ménagères (REOM) : un outil potentiellement incitatif mais assez souvent inefficace	52
III. - LES « ECOTAXES » ACTUELLES N'ONT QU'UN EFFET LIMITE	55
A. - Les taxes sur les produits	57
1. - La TGAP préparations pour lessives	57
2. - La TGAP produits antiparasitaires.....	57
3. - La TGAP matériaux d'extraction.....	58
4. - La TGAP huiles et préparations lubrifiantes.....	59
5. - La TGAP sur les imprimés non sollicités	60
6. - La TGAP sur les distributions de carburants	60
B. - Les taxes sur les émissions polluantes	61
1. - La TGAP sur les émissions de polluants atmosphériques	61
2. - La taxe sur les nuisances sonores aériennes.....	65
C. - Les taxes sur les installations	66
1. - La TGAP installations classées.....	66
2. - La TGAP déchets ménagers et assimilés	67
3. - La TGAP sur les déchets industriels.....	68
IV. - DES MESURES FISCALES DEROGATOIRES A FINALITE ENVIRONNEMENTALE N'ONT QUE TRES PEU D'EFFET	71
A. - Les mesures dérogatoires dans le domaine de l'énergie et des transports sont les plus significatives	71
1. - Les mesures positives en faveur des carburants « propres ».....	72
2. - Les mesures positives dans le domaine de l'habitat et de la construction.....	77
B. - Dans les autres domaines, des mesures dérogatoires dispersées et peu efficaces.....	79
1. - Les dépenses fiscales en faveur de la qualité de l'air.....	79
2. - Les dépenses fiscales dans le domaine de l'eau.....	80
3. - Les dépenses fiscales dans le domaine de la prévention des risques	81
4. - Les dépenses fiscales dans le domaine de la lutte contre le bruit	82
L'OUTIL FISCAL OFFRE DES OPPORTUNITES CERTAINES MAIS LIMITEES.....	85
I. - LE CONTEXTE JURIDIQUE LAISSE LA FACULTE D'UTILISER LA FISCALITE DANS LA LUTTE CONTRE LA POLLUTION.....	87
A. - Les engagements internationaux.....	87
1. - Le droit européen	87
2. - Les autres accords internationaux.....	93
B. - Le principe pollueur - payeur consacré par le droit interne donne une place à l'outil fiscal	95
C. - Les politiques en faveur de l'environnement privilégient les outils non fiscaux	96

1. - La place privilégiée faite à la réglementation	97
2. - La place des subventions et des accords volontaires	101
3. - Un nouvel outil : les marchés de quotas	103
II. - LES EXEMPLES ETRANGERS ILLUSTRONT TOUT A LA FOIS LES POTENTIALITES ET LES LIMITES DE LA FISCALITE ENVIRONNEMENTALE ..	107
A. - Présentation générale des politiques pratiquées dans quelques pays étrangers.....	107
1. - Une approche statistique de la fiscalité liée à l'environnement	107
2. - Les réformes fiscales et l'environnement	112
B. - Quelques exemples de taxes rencontrées à l'étranger	114
1. - Le relèvement des taxes sur les combustibles et sur l'énergie.	114
2. - Les taxes sur les pollutions atmosphériques	115
3. - Les taxes sur les transports	116
4. - Les taxes sur les engrais azotés.....	118
5. - La taxe sur la mise à la décharge	118
C. - Les moyens utilisés pour renforcer l'acceptabilité des taxes	119
1. - Les aménagements de taux, les exonérations et le reversement, dans certaines conditions, de recettes aux redevables	119
2. - L'affectation des recettes	119
3. - Le double dividende	120
CONCLUSION GENERALE	125
ANNEXE 1 : RECOMMANDATIONS	129
ANNEXE II : LISTE DES IMPÔTS ET TAXES LIÉS A L'ENVIRONNEMENT, CLASSES PAR DOMAINES.....	135
LISTE DES PERSONNES AUDITIONNÉES ET DES PERSONNES RENCONTRÉES	141
BIBLIOGRAPHIE.....	147
GLOSSAIRE	155
TABLE DES MATIERES.....	159