Ce rapport a été établi sous la seule responsabilité de ses auteurs.
Il n'engage pas le Conseil des prélèvements obligatoires.

RAPPORT PARTICULIER n° 1

Panorama de la fiscalité environnementale en France

Florence Gomez
Philippe Gudefin

Inspecteurs des finances

Janvier 2019

SYNTHÈSE

1. Il n'existe pas de « fiscalité environnementale » en France, au sens d'une politique fiscale cohérente conçue comme outil de la politique de protection de l'environnement, mais seulement des instruments fiscaux ayant trait à l'environnement. Cet ensemble, retracé en comptabilité nationale en raison de leur assiette liée à l'énergie, aux transports, aux pollutions ou aux ressources naturelles, résulte d'une superposition de dispositifs hétérogènes, dont la finalité écologique n'a commencé d'être recherchée que dans une période récente, en particulier avec l'instauration d'une taxation des émissions de dioxyde de carbone.

2. Dès lors, parler de fiscalité environnementale revient à conférer une vocation écologique à des instruments qui, pour la plupart, n'en étaient pas dotés à leur création. Ce concept pallie l'absence d'imposition symbolisant cette fiscalité environnementale, là où la taxe sur la valeur ajoutée incarne la fiscalité de la consommation, l'impôt sur le revenu celle de la fiscalité des revenus des ménages ou l'impôt sur les sociétés celle de la fiscalité des entreprises.

3. Pourtant, la fiscalité environnementale est plus que jamais un objet du débat public, en premier lieu par les enjeux financiers qu'elle engage, dans son ensemble (51 Md€ en 2017 au sens de la comptabilité nationale, 69 Md€ en considérant un périmètre élargi). Ces enjeux financiers se concentrent sur certaines taxes d'envergure (30,5 Md€ en 2017 pour la seule taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques), et sur le secteur de l'énergie (83 % des recettes en comptabilité nationale). À ces recettes s'ajoutent de nombreux dispositifs de dépenses fiscales, favorables ou défavorables à l'environnement, qui grèvent l'assiette des taxes et interrogent la pertinence de l'ensemble.

4. Ensuite, l'examen de la fiscalité environnementale en France est renouvelé par la question du consentement à l'impôt, accentuée par l'idée que cette fiscalité n'aurait pas seulement un objectif budgétaire. À cet égard, l'instauration d'une composante carbone dans les taxes intérieures de consommation de produits énergétiques constitue un « verdissement » majeur de la fiscalité française, à travers un signal-prix sur la consommation des énergies fossiles.

5. La composante carbone dénote un choix de recourir à l'instrument fiscal comme outil central de la politique de transition énergétique, dont la Suède a fait un modèle, mais qui n'est pas dominant à l'étranger (la France se situant en 2018 parmi le « club » très restreint des pays tarifant la tonne de CO_2 au-dessus de 40 € par tonne, comme souligné par Christian de Perthuis et Anouk Faure dans une publication récente). Mais l'utilisation de l'instrument fiscal souffre d'un manque de pilotage qui nuit à la stratégie d'ensemble. L'acceptabilité de la trajectoire dépend aussi de sa soutenabilité, le modèle suédois ayant montré les vertus d'une augmentation de la fiscalité organisée sur le long terme, pour en lisser les effets redistributifs.

6. Les avantages comparatifs de l'instrument fiscal par rapport à l'instrument budgétaire (subventions) et réglementaire (normes) sont en effet variables selon les objectifs de politique économique recherchés, et selon les moyens et les connaissances dont disposent les pouvoirs publics pour répondre aux externalités négatives environnementales. Si la théorie économique fournit un appui certain dans le calibrage des instruments fiscaux, en particulier dans le prolongement des travaux d'Arthur Pigou, elle doit aussi éclairer sur la nécessité ou non de recourir à une taxe, quand une subvention ou une norme peuvent être plus efficaces.

7. Si le présent rapport ne renouvelle pas les connaissances dans ce domaine, il dresse un état des lieux financier et fiscal de ce qui peut être entendu par « fiscalité environnementale » en France, et trace les contours du périmètre qui sera définitivement retenu.

LISTE DES SIGLES

ADEME	Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie
AFITF	Agence de financement des infrastructures de transport de France
CAS	Compte d'affectation spéciale
CCE	Contribution climat-énergie
CD	Code des douanes
CEE	Certificats d'économie d'énergie
CEPP	Certificats d'économie de produits phytosanitaires
CEV	Comité pour l'économie verte
CFE	Comité pour la fiscalité écologique
CGDD	Commissariat général au développement durable
CGI	Code général des impôts
CIDD	Crédit d'impôt pour le développement durable
CITE	Crédit d'impôt pour la transition énergétique
CITEPA	Centre interprofessionnel technique d'études de la pollution atmosphérique
CO_2	Gaz carbonique
CPO	Conseil des prélèvements obligatoires
CSPE	Contribution au service public de l'électricité
DLF	Direction de la législation fiscale
ENS	Espace naturel sensible
EPCI	Établissement public de coopération intercommunale
GES	Gaz à effet de serre
GIEC	Groupe d'experts intergouvernemental sur l'évolution du climat
GNV	Gaz naturel pour les véhicules
GPL	Gaz de pétrole liquéfié
IFER	Imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux
LEMA	Loi sur l'eau et les milieux aquatiques
LTECV	Loi sur la transition énergétique pour la croissance verte
OCDE	Organisation de coopération et de développement économiques
OFCE	Observatoire français des conjonctures économiques
NO_x	Oxyde d'azote et autres composés oxygénés de l'azote, sauf le protoxyde d'azote
PIB	Produit intérieur brut
PLU	Plans locaux d'urbanisme
PTZ	Prêt à taux zéro
REOM	Redevance d'enlèvement des ordures ménagères
SO_x	Oxydes de soufre
TEOM	Taxe d'enlèvement des ordures ménagères
TGAP	Taxe générale sur les activités polluantes
TICC	Taxe intérieure de consommation sur le charbon
TICFE	Taxe sur la consommation finale d'électricité
TICPE	Taxe intérieure sur la consommation de produits énergétiques
TICGN	Taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel
TIPP	Taxe intérieure sur les produits pétroliers
TSCA	Taxe sur les conventions d'assurance
TTF	Taxe sur les transactions financières
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée
TVS	Taxe sur les véhicules de société

SOMMAIRE

1. LA FISCALITE ENVIRONNEMENTALE CONSTITUE UN ENSEMBLE COMPOSITE DE DISPOSITIFS, TANT PAR LEUR ASSIETTE QUE PAR LEUR FINALITE.....1

1.1. La fiscalité environnementale ne fait pas l'objet d'une définition consensuelle et peut s'étendre à un ensemble vaste et hétérogène.....1

1.1.1. Le périmètre varie selon qu'un critère d'assiette ou de finalité de l'instrument fiscal est retenu.....1

1.1.2. Quels que soient les périmètres retenus, la fiscalité environnementale en France constitue un ensemble hétérogène d'instruments dont la nature et les objectifs sont variés.....7

1.1.3. Il n'existe pas de pilotage d'ensemble de la fiscalité environnementale en France.....12

1.2. Le périmètre incertain de la fiscalité environnementale en France est en partie l'héritage d'une fiscalité davantage constituée par sédimentation qu'élaborée par une vision politique cohérente.....16

1.2.1. Les premières taxes à finalité environnementale ont émergé à partir des années 1960, généralement dans une logique d'affectation au financement d'une politique environnementale spécifique.....16

1.2.2. Le « verdissement » de taxes préexistantes constitue une forme amoindrie de développement de la fiscalité environnementale.....20

1.3. Le recours à l'instrument fiscal comme outil de politique environnementale se heurte à des difficultés pratiques et juridiques.....23

1.3.1. La « matière » environnementale est difficile à appréhender et rend le calibrage des instruments fiscaux particulièrement délicat.....23

1.3.2. La jurisprudence constitutionnelle encadre strictement les modalités d'instauration d'un instrument à finalité écologique.....24

2. LES ENJEUX FINANCIERS DE LA FISCALITE ENVIRONNEMENTALE REPRESENTENT ENTRE 2,2 % ET 3,3 % DU PIB, CONCENTRE SUR LE SECTEUR DE L'ENERGIE.....26

2.1. La fiscalité environnementale comprend de 51 Md€ à 69 Md€ de recettes ainsi que 7,5 Md€ de dépenses fiscales.....26

2.1.1. La fiscalité environnementale représente un ensemble de recettes compris entre 51,1 et 68,7 Md€, dont plus de la moitié provient de la seule TICPE26

2.1.2. Les dépenses fiscales représentent un ensemble varié de dispositifs de 7,5 Md€, dont 3,1 Md€ peuvent être considérées comme favorables à l'environnement.....32

2.1.3. Les taxes environnementales présentent des coûts de collecte relativement faibles, mais certains dispositifs engendrent des coûts de gestion non proportionnés aux enjeux financiers.....35

2.2. La fiscalité environnementale est concentrée sur les instruments de taxation de l'énergie.....38

2.2.1. Les taxes intérieures de consommation et l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseau.....38

2.2.2. Les taxes relevant de l'assiette des pollutions.....50

2.2.3. Les redevances des agences de l'eau.....53

2.2.4. Les taxes relevant de l'assiette des transports.....57

2.2.5. Hors comptabilité nationale, certains instruments présentent des enjeux financiers non négligeables, avec une part de finalité écologique 59

2.3. La charge de la fiscalité environnementale dans les secteurs économiques n'est pas répartie à proportion des émissions de gaz à effet de serre 60

2.4. Les modalités d'utilisation du produit des instruments de fiscalité environnementale sont hétérogènes 65

2.4.1. Les vecteurs juridiques et budgétaires d'utilisation du produit de la fiscalité environnementale 65

2.4.2. L'analyse de l'utilisation en fonction des objectifs de politique économique 69

2.4.3. Les modalités d'utilisation du produit des instruments de fiscalité environnementale peuvent répondre aux enjeux de consentement à l'impôt 71

3. PLUSIEURS PERIMETRES SONT ENVISAGEABLES SELON LES INSTRUMENTS FISCAUX RETENUS 73

3.1. Il est nécessaire de repenser la place de l'instrument fiscal dans la politique environnementale en interrogeant, par objectif, son utilité relative par rapport aux instruments budgétaires et réglementaires 73

3.2. Trois principaux périmètres sont envisageables selon la nature des instruments fiscaux retenus 76

ANNEXE 1 : PRINCIPALES TAXES A CARACTERE ENVIRONNEMENTAL 79

ANNEXE 2 : DEPENSES FISCALES A CARACTERE ENVIRONNEMENTAL 83

ANNEXE 3 : AUTRES INSTRUMENTS DE FISCALITE ENVIRONNEMENTALE 86

INTRODUCTION

1. Le Conseil des prélèvements obligatoires ayant retenu pour objet d'étude la fiscalité environnementale, le présent rapport a pour objet de dresser un panorama de la fiscalité environnementale en France, en développant en particulier la question de la définition du périmètre, de la nature et du rendement des instruments pouvant être retenus sous ce vocable.

2. À cette fin, le rapport présente dans un premier temps les différents champs envisageables, en analysant les critères pertinents, l'historique de la fiscalité environnementale en France et les enjeux de théorie économique intervenants dans sa définition (partie 1).

3. Le rapport détaille ensuite les enjeux financiers et proprement fiscaux associés à chacun de ces périmètres, en comparant ces enjeux à ceux observables dans l'espace européen, en retraçant le produit des recettes fiscales depuis 2006, leur affectation, leur répartition sectorielle, et en analysant le fonctionnement des instruments fiscaux, y compris leurs modes de gestion et le coût d'intervention associé (cf. partie 2).

4. Dans un dernier temps, le rapport se prononce sur les perspectives envisageables pour la fiscalité environnementale dans le contexte du « gel » de la trajectoire d'augmentation de la composante carbone et conclut sur les différents champs d'analyse envisageables pour les prochains travaux du Conseil des prélèvements obligatoires (cf. partie 3).

1. La fiscalité environnementale constitue un ensemble composite de dispositifs, tant par leur assiette que par leur finalité

1.1. La fiscalité environnementale ne fait pas l'objet d'une définition consensuelle et peut s'étendre à un ensemble vaste et hétérogène

1.1.1. Le périmètre varie selon qu'un critère d'assiette ou de finalité de l'instrument fiscal est retenu

1.1.1.1. La définition de la fiscalité environnementale peut faire l'objet d'une diversité d'approches

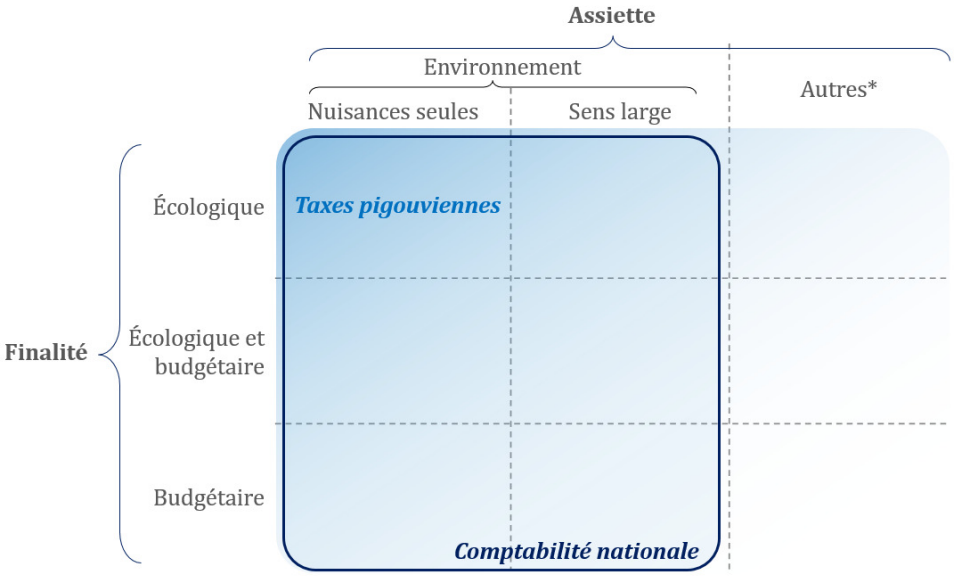
5. La notion de fiscalité environnementale ne fait pas l'objet d'une définition univoque et partagée et se confond généralement avec celle de fiscalité écologique[1]. Plusieurs périmètres peuvent être dégagés, en fonction des critères retenus pour définir son caractère environnemental et en fonction de la nature juridique des instruments (cf. graphique 1).

[1] À l'exception des travaux de l'économiste Mireille Chiroleu-Assouline, qui opère une distinction sémantique en indiquant qu'à la différence de la fiscalité *écologique*, la fiscalité *environnementale* « est fondamentalement définie par son assiette et non par le mode d'utilisation de ses recettes, ni par l'intention ayant présidé à sa mise en place » (Source : Chiroleu-Assouline Mireille, « La fiscalité environnementale en France peut-elle devenir réellement écologique ? État des lieux et conditions d'acceptabilité », Revue de l'OFCE, vol. 139, no. 3, 2015, pp. 129-165.)

6. S'agissant du caractère environnemental de la fiscalité, deux critères peuvent être utilisés :

- **le critère de l'assiette** : est alors comprise toute fiscalité relative aux formes de pollution, à l'énergie, aux transports, aux ressources naturelles, voire à toute forme d'activité ayant une incidence sur l'environnement (cf. encadré 1) ;
- **le critère de la finalité** : est alors entendue par fiscalité écologique :
  - soit l'utilisation de recettes fiscales pour financer une action environnementale ;
  - soit l'utilisation de la fiscalité comme outil d'orientation des comportements en faveur de l'environnement (fiscalité dite « corrective » ou « comportementale »).

Graphique 1 : Les différents périmètres de la fiscalité environnementale



*Source : Conseil des prélèvements obligatoires. *Assiettes autres : foncière, consommation, etc.*

7. Les périmètres du graphique 1 permettent d'identifier plusieurs catégories de taxes selon les deux critères de l'assiette et de la finalité. Ainsi, par exemple :

- la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) a une assiette environnementale, ciblant spécifiquement certaines nuisances à l'environnement, et peut dès lors être considérée comme une taxe ayant une finalité environnementale ; dès lors, elle pourrait être intégrée dans la catégorie combinant une assiette et une finalité environnementale ;
- la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) n'est pas assise sur une assiette environnementale mais foncière, afin de financer les installations pour l'élimination ou le traitement des déchets, et n'est donc pas comprise dans la comptabilité nationale (colonne « autres ») mais peut avoir une finalité écologique (ligne « écologique »).

8. **Le périmètre de la fiscalité environnementale varie enfin selon la nature juridique des dispositifs considérés comme des instruments fiscaux,** de manière plus ou moins large :

- **les taxes** ;
- **les redevances** ;
- **les instruments quasi-fiscaux**, qui s'apparentent à des contributions obligatoires mais ne sont pas des prélèvements obligatoires, comme les éco-contributions (cf. encadré 2) ;

- **les dépenses fiscales et sociales**, comprises de manière large comme toutes les pertes de recettes directes fiscales résultant de dérogations fiscales, de réductions fiscales ou de crédits d'impôts, introduites par voie législative. Autrement dit, cela concerne le champ des dépenses fiscales au sens de la définition retenue par l'annexe au projet de loi de finances « évaluation des voies et moyens » relative aux dépenses fiscales[2] et les dispositions, que la mission aurait pu identifier, entraînant des pertes de recettes pour l'État non retenues jusqu'ici dans le périmètre des dépenses fiscales. Sont comprises également les dépenses sociales, recensées à l'annexe 5 de la loi de financement de la sécurité sociale (« présentation des mesures d'exonérations de cotisations et contributions et de leurs compensations »). Ces dépenses fiscales peuvent être considérées comme favorables ou défavorables à l'environnement.

9. **Le critère de la nature juridique est lui-même sujet à débat ou à évolution**, comme l'illustre bien le cas des contributions perçues par les agences de l'eau, qui ont vu leur qualification juridique évoluer au fil du temps, considérées d'abord lors de leur création comme des instruments *sui generis*[3] , avant d'être classées par le Conseil constitutionnel et par le Conseil d'État parmi les impositions de toute nature, et présentées parmi les ressources fiscales affectées depuis l'adoption de la loi n°2006-1772 du 30 décembre 2006 sur l'eau et les milieux aquatiques. De la même façon, le cas des redevances d'assainissement montre la difficulté à distinguer taxe et redevance selon l'existence d'une contrepartie. Le Conseil d'État les a dans un premier temps regardées comme des taxes, au motif que les personnes négligeant de se raccorder devaient acquitter une somme au moins équivalente au montant de la redevance. Cependant, une décision ultérieure du Conseil constitutionnel sur la loi relative au prix de l'eau en 1984 a conduit le Conseil d'État à distinguer entre les propriétaires bénéficiant du raccordement, assujettis à une redevance, et les autres, assujettis à une taxe.

[2] Les dépenses fiscales s'analysent comme « *des dispositions législatives ou réglementaires dont la mise en œuvre entraîne pour l'État une perte de recettes et donc, pour les contribuables, un allégement de leur charge fiscale par rapport à ce qui serait résulté de l'application de la norme, c'est-à-dire des principes généraux du droit fiscal français ».*

[3] Conseil d'État, avis du 27 juillet 1967.

Encadré 1 : Les quatre catégories d'assiette environnementale retenues par Eurostat et en comptabilité nationale

1° Les consommations énergétiques (y compris carburant servant au transport)
- les produits énergétiques à des fins de transport : essence avec plomb, essence sans plomb, diesel, autres produits (GPL, gaz naturel, kérosène) ;
- les produits énergétiques utilisés sans déplacement ;
- les gaz à effet de serre (GES).

2° Les pollutions (hors carburant servant au transport)
- les émissions aériennes (NO_x, SO_x et autres émissions hors CO_2) ;
- les substances qui réduisent la couche d'ozone ;
- les effluents liquides et rejets dans l'eau ;
- les sources diffuses de pollution aquatique ;
- la gestion des déchets ;
- le bruit (notamment les atterrissages et décollages d'avions).

3° Les ressources
- les prélèvements d'eau ;
- l'agriculture biologique ;
- l'extraction de matières premières ;
- les modifications des paysages et déforestation.

4° Les transports (hors carburant servant au transport)
- l'immatriculation, importation et vente de véhicules motorisés ;
- l'usage routier ;
- les charges de congestion et péages urbains ;
- les autres moyens de transport ;
- les billets d'avion et vols aériens ;
- les assurances de véhicules.

Source : Eurostat, Environmental taxes, A statistical guide, 2013.

1.1.1.2. Eurostat et l'OCDE retiennent une approche de la fiscalité environnementale fondée sur la nature de l'assiette

10. **La définition retenue par Eurostat, qui est celle utilisée en comptabilité nationale, est fondée sur le critère de l'assiette, et écarte les instruments n'ayant pas les caractéristiques d'une taxe au sens de la comptabilité nationale, ainsi que les dépenses fiscales** : « *est considérée comme une taxe environnementale une taxe dont l'assiette est une unité physique (ou une approximation d'une unité physique) de quelque chose qui a un impact spécifique et avéré sur l'environnement et qui est considéré comme une taxe pour le système européen de comptes. Les taxes considérées relèvent des domaines de l'énergie, des transports, de la pollution et des ressources* »[4].

11. Ainsi, dans le périmètre actuel des comparaisons européennes, les taxes foncières ou les taxes sur les nouvelles surfaces construites ne sont pas incluses car les effets de leur assiette sont jugés insuffisamment spécifiques en termes de consommation d'espaces. De même, est exclu le versement transport acquitté par les entreprises au profit des autorités organisatrices des transports pour le financement des projets de transports en commun.

[4] Règlement (UE) n° 691/2011 du Parlement européen et du Conseil du 6 juillet 2011 relatif aux comptes économiques européens de l'environnement.

12. **Le fait de retenir le critère de l'assiette peut susciter des interrogations quant à la classification de certaines impositions, n'ayant pas de finalité environnementale.** Cette question se pose par exemple s'agissant de l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER). Ainsi, l'examen de l'exposé des motifs de la loi n° 2009 1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010 établissant l'IFER permet d'indiquer qu'aucune considération environnementale n'a présidé au choix d'une telle taxe. En effet, dans le cadre de la réforme de la taxe professionnelle, le manque à gagner de la réforme et la volonté de ne pas faire trop de gagnants ont justifié la création de l'IFER. De la même façon, la taxe sur les conventions d'assurances (TSCA), dont la part imposant les contrats d'assurances automobiles[5] est reversée en partie au bénéfice de la caisse nationale de l'assurance famille (CNAF), ne présente aucun objectif environnemental.

13. **L'OCDE retient également une définition fondée sur l'assiette et distingue deux niveaux de caractère « environnemental » de cette assiette[6] :**

- les taxes environnementales, dont l'assiette est une unité physique (ou un élément permettant de s'en rapprocher) qui a un effet négatif spécifique prouvé sur l'environnement ;
- les taxes liées à l'environnement, dont l'assiette a une pertinence particulière en matière d'environnement. Ce deuxième périmètre permet d'étendre l'examen à l'ensemble des outils fondant la politique environnementale, sans le restreindre aux seuls instruments ayant fait l'objet d'une intention explicite de réduction des externalités négatives en matière d'environnement.

14. Du point de vue des instruments, l'OCDE retient une définition de la fiscalité environnementale qui regroupe « l'ensemble des impôts, taxes et redevances dont l'assiette est constituée par un polluant ou, plus généralement, par un produit ou un service qui détériore l'environnement ou qui se traduit par un prélèvement sur des ressources naturelles »[7]. L'OCDE retient dans cet ensemble à la fois les taxes directes (TGAP) ou indirectes (TICPE), les contributions et redevances, la fiscalité localement modulée comme la fiscalité nationale.

1.1.1.3. Le Conseil des impôts avait retenu une assiette élargie dans son rapport de 2005

15. En 2005, le Conseil des impôts[8] a retenu un périmètre large, et un découpage par secteurs (énergie, transports, eau, déchets, composantes de la taxe générale sur les activités polluantes), en analysant également les dépenses fiscales ayant une finalité environnementale. Il considérait en effet « *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 redevances, des allègements, des exonérations, des crédits ou remboursements d'impôts bénéficiant à certains contribuables et favorables à l'environnement* ».

[5] L'assiette de la taxe est la prime du contrat d'assurance, liée à l'obligation législative de s'assurer.

[6] OCDE, *Réforme fiscale environnementale: Progrès et perspectives*, Rapport pour les ministres de l'environnement du G7, juin 2017.

[7] OCDE, base de données *Policy instruments for the environment (PINE)*.

[8] Voir le rapport « Fiscalité et environnement », 23ème rapport, 2005.

Tableau 1 : Périmètres de fiscalité environnementale des principales études sur ce champ

Eurostat	OCDE	Conseil des impôts
Critère de l'assiette Comptabilité nationale Hors dépenses fiscales Quatre catégories d'assiette (énergie, pollutions, ressources, transports)	Critère de l'assiette Distinction taxes environnementales (assises sur un effet négatif sur l'environnement) / taxes liées à l'environnement	Critère de la finalité pris en compte (« *liée à l'environnement si elle « taxe » des éléments qui nuisent à celui-ci* ») Périmètre large : taxes, redevances, dépenses fiscales

Source : Conseil des prélèvements obligatoires.

16. Les différents périmètres qui pourront être utilisés dans les prochains travaux du Conseil des prélèvements obligatoires, et leurs tenants et aboutissants, sont détaillés à la fin du présent rapport (cf. 3.2).

Encadré 2 : Les éco-contributions

Les éco-contributions (ou éco-participations) ont été créées au début des années 1990 pour appliquer le **principe de « responsabilité élargie du producteur »** (REP), principe d'origine communautaire transposé en droit français par la loi du 15 juillet 1975 relative à l'élimination des déchets et à la récupération des matériaux, selon lequel les producteurs peuvent être rendus totalement ou partiellement responsables des déchets issus de la fin de vie des produits qu'ils ont mis sur le marché.

Les éco-contributions prennent la forme de **contreparties financières annuelles versées par les entreprises à des organismes agréés** (éco-organismes) pour l'élimination des déchets générés par leurs activités, par filière de production. Son montant s'ajoute généralement au prix de vente du produit. Chaque producteur remplit annuellement une déclaration de mise sur le marché aux éco-organismes pour chaque type de déchet concerné (emballages, déchets d'équipements électriques et électroniques, papiers graphiques, mobilier, textiles usagés, etc.).

En 2016, la Cour des comptes dénombrait 18 filières REP au sein desquelles se répartissaient 24 éco-organismes. Les éco-organismes sont des personnes morales de droit privé, à but non lucratif, pouvant prendre des formes juridiques variées : sociétés par actions simplifiées, sociétés anonymes, associations ou groupement d'intérêt économique (GIE). Ils peuvent être purement financiers (en ce cas, ils perçoivent les contributions de leurs adhérents et les reversent aux acteurs chargés de la collecte et/ou du traitement des déchets, en général les collectivités territoriales) ou opérationnels, lorsqu'ils organisent eux-mêmes les opérations de collecte et de traitement des déchets de la filière concernée. Agréés par l'État, à l'exception des éco-organismes de la filière des pneumatiques, ils sont régis par le code de l'environnement et doivent respecter un cahier des charges préalablement défini par l'État.

Les éco-contributions ne sont pas considérées comme des prélèvements obligatoires, selon une jurisprudence bien établie du Conseil d'État (cf. notamment la décision n°346698 du 11 juillet 2011 et la décision n°408425 du 28 décembre 2017 : l'éco-contribution est la « *contrepartie directe du service* » qui est rendu par l'éco-organisme auquel un producteur adhère). Par un arrêt en date du 23 janvier 2014, la Cour administrative d'appel de Paris avait également jugé que l'éco-contribution était une *« charge obligatoire »* et non un prélèvement fiscal.

Les éco-organismes génèrent des budgets cumulés pour les éco-organismes représentant 1,19 Md€ en 2013. 91 % de ces budgets (hors provisions) ont été utilisés pour soutenir des actions de collecte, de tri et de valorisation, 5,5 % pour assurer le fonctionnement des éco-organismes et 3,5 % pour des dépenses de communication.

À titre d'exemple, l'éco-organisme Eco-Emballages (créé en 1992) est en charge du tri et du recyclage des emballages ménagers et perçoit 763 M€ de recettes (sur le total de 1,19 Md€ en 2013).

Source : Conseil des prélèvements obligatoires ; rapport public annuel de la Cour des comptes de 2016.

1.1.2. Quels que soient les périmètres retenus, la fiscalité environnementale en France constitue un ensemble hétérogène d'instruments dont la nature et les objectifs sont variés

17. Sans préjuger des choix qui pourront présider aux travaux des autres rapports particuliers du Conseil des prélèvements obligatoires, et dans le but de dresser un panorama quasi-exhaustif de la fiscalité environnementale en France, le présent rapport retient un périmètre large, c'est-à-dire à la fois fondé sur une assiette au sens extensif et sur l'ensemble des instruments fiscaux, dépenses fiscales comprises (les outils à la frontière des prélèvements obligatoires tels que les éco-contributions ne faisant que l'objet d'un éclairage ponctuel).

18. Néanmoins, le rapport exclut d'examiner de manière spécifique les dispositifs budgétaires (subventions) et les mécanismes de marché ou échanges de gré à gré de droits relatifs aux effets environnementaux de certaines activités économiques (comme le système d'échange de quotas d'émission de l'Union européenne), ainsi que les réglementations liées aux investissements à finalité écologique (« finance verte »[9]). Le rapport exclut également de son périmètre l'étude des instruments financiers de type certificats d'économies d'énergie (CEE)[10], à l'exception des risques de fraude fiscale attachés à ces dispositifs (cf. encadré 5).

19. Le présent rapport aborde également la question des projets révolus ou envisagés en matière de fiscalité environnementale, à l'image de la TIPP dite « flottante », de l'écotaxe, des péages urbains, ou de la taxe carbone aux frontières comme annoncé dans le discours de la Sorbonne du président de la République en date du 26 septembre 2017 (cf. annexe 3).

1.1.2.1. Des instruments fiscaux dont la nature juridique, l'objet et les enjeux financiers sont très variés

20. Le rapport s'est attaché à recenser les instruments « environnementaux ». Sur cette base, le périmètre Eurostat représente un socle d'instruments que les rapporteurs ont essayé de compléter à l'appui des consultations des différentes directions et par l'examen d'autres impositions. En conséquence, il est donc possible que ce périmètre demeure encore incomplet, de même qu'il demeure sujet à discussion pour certains instruments.

21. Cet inventaire recense ainsi 46 instruments fiscaux, dont 32 au sein du périmètre Eurostat et 14 en dehors de ce champ, mais dont la finalité est écologique ou dont l'objet se rapporte à une des quatre catégories d'assiette définies par Eurostat comme environnementales et justifiant ainsi de les examiner dans le périmètre de l'étude. Parmi ces 46 instruments, seuls dix représentent un enjeu financier supérieur au milliard d'euros en 2017, et 15 représentent un enjeu financier inférieur à 100 M€.

22. Les bases légales, les assiettes, les taux, les modalités de gestion et l'affectation des principaux de ces instruments sont détaillés dans la première annexe du présent rapport.

[9] Ensemble des instruments financiers destinés à soutenir des objectifs écologiques ainsi que la réglementation financière, notamment prudentielle, destinée à encourager l'investissement du secteur financier dans les produits « verts » ou décourager l'investissement dans les industries polluantes.

[10] Les différentes lois environnementales portant sur la transition énergétique ont imposé aux grandes entreprises du secteur de l'énergie et à certaines grandes entreprises la production d'une énergie propre ou, à défaut, l'engagement d'actions en faveur d'économies d'énergie. À cet effet, des obligations leur sont assignées par le ministère de l'environnement afin de réaliser un certain quota de production d'économies d'énergie, par période triennale (actuellement 2018-2020). La réalisation de ces économies d'énergie leur permet d'obtenir des CEE, délivrés par le pôle national des CEE (PNCEE) rattaché au ministère de l'environnement.

Tableau 2 : Inventaire des instruments de fiscalité environnementale en France

Instrument	2017 (M€)
Champ Eurostat	
Taxe intérieure sur la consommation de produits énergétiques (TICPE)	30 554
Taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE)	7 859
Taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN)	1 622
Taxe intérieure de consommation sur le charbon (TICC)	14
Taxe communale sur la consommation finale d'électricité (TCFE)	910
Taxe départementale sur la consommation finale d'électricité (TDFE)	714
Imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER)	1 598
Taxe pour le comité professionnel des stocks stratégiques pétroliers	377
Imposition forfaitaire annuelle sur les pylônes	249
Taxe sur les activités polluantes (TGAP)	622
Taxe sur les certificats d'immatriculation	2 229
Taxe sur les primes de contrats d'assurance automobile	1 010
Taxe sur les véhicules de société (TVS)	798
Taxe due par les concessionnaires d'autoroutes	516
Taxe de l'aviation civile	437
Taxe à l'achat des véhicules particuliers neufs les plus polluants	N.D.
Taxe de solidarité sur les billets d'avion	210
Taxe à l'essieu (ou taxe spéciale sur certains véhicules routiers – TSVR)	175
Taxe hydraulique[11]	133
Contribution de solidarité territoriale[12]	90
Taxe sur les remontées mécaniques	36
Taxe sur les bateaux de plaisance	N.D.
Taxe due par les entreprises de transport public aérien et maritime	35
Droit dû par les entreprises ferroviaires pour l'autorité de régulation des activités ferroviaires	8
Taxe sur les transports maritimes à destination des espaces naturels protégés	3
Taxe annuelle sur la détention de véhicules particuliers polluants	N.D.
Taxe à l'achat sur les véhicules d'occasion les plus polluants	N.D.
Taxe destinée à financer le développement des actions de formation professionnelle dans les transports routiers	63
Redevances eau[13]	2 187
Redevances communale et départementale des mines	16
Redevance due par les exploitants des mines d'hydrocarbures liquides	1
Taxe sur les produits de la mer	4
Hors champ Eurostat	
Versement transport	8 540
Taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM)	6 792
Taxe d'enlèvement des ordures ménagères à part incitative (TEOMI)	13
Redevance d'enlèvement des ordures ménagères (REOM)	729
Taxe d'aménagement	907
Taxe sur les installations nucléaires	576
Taxe sur les nuisances sonores aériennes	47
Taxe gestion des milieux aquatiques et prévention des inondations (GEMAPI)	5*
Taxe de protection des obtentions végétales	N.D.
Redevances cynégétiques	68
Droit liés au permis de chasse (examen, validation, délivrance initiale)	40
Droit de validation du permis de chasse	5
Contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs	145
Éco-contributions	N.D.[14]

*Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données des projets de lois de finances, DGDDI, DGFiP, Observatoire des finances locales, Eurostat, comptes transports). *Adossée à l'avis de CFE (autres montants non disponibles).*

1.1.2.2. Les dépenses fiscales et sociales liées à l'environnement forment un ensemble dispersé et aux effets sur l'environnement ambigus

23. La fiscalité environnementale comprend enfin des dépenses fiscales ayant des effets environnementaux. Le présent rapport retient **une conception étendue de la notion de dépense fiscale**, qui ne se réduit pas aux dépenses fiscales identifiées en projet de loi de finances mais englobe toutes pertes de recettes directes fiscales résultant de dérogations fiscales, de réductions fiscales ou de crédits d'impôts, introduites par voie législative[15]. Il n'existe pas de définition homogène des dépenses fiscales environnementales permettant de définir un périmètre certain d'analyse. En toute hypothèse, les documents budgétaires se révèlent insuffisants et largement incomplets.

24. Comme la Cour des comptes dans son rapport public annuel de 2011, peut ainsi être considérée comme dépense fiscale l'exonération de TIC sur les carburants utilisés dans le transport aérien commercial, d'un montant de 2,7 Md€ en 2015, même si elle ne figure pas comme telle dans les annexes du projet de loi de finances, dans la mesure où elle résulte pour partie (vols internationaux) d'engagements internationaux pris par la France (mesures dites déclassées).

25. De la même manière, le rapport retient comme dépense fiscale le différentiel de taxation entre le gazole et l'essence (cf. annexe 2), même si le montant, évalué à 6,11 Md€ en 2015 par la Cour des comptes[16], n'a pu être réévalué.

26. En 2011, le rapport du comité d'évaluation des dépenses fiscales et niches sociales recensait 35 dépenses fiscales ayant un effet environnemental[17] et aucune niche sociale. Le même rapport indiquait que les mesures recherchant un effet environnemental étaient moins efficientes que celles recherchant un effet économique.

27. En 2016, la Cour des comptes évaluait à 94 le nombre de dépenses fiscales ayant un effet sur le développement durable, qu'il soit favorable ou défavorable, représentant un montant total de 11,87 Md€ en 2015. La Cour constatait également que le nombre de dépenses fiscales relevant de ce champ d'analyse avait doublé entre 2000 et 2015.

---

[11] Taxe sur les titulaires d'ouvrages de prise d'eau, rejet d'eau ou autres ouvrages hydrauliques destinés à prélever ou à évacuer des volumes d'eau (dite « taxe hydraulique »).

[12] Mentionnée à l'article 302 bis ZC du code général des impôts, taxe due par les entreprises de service de transport ferroviaire de voyageurs et assise sur le chiffre d'affaires des prestations de transport ferroviaire de voyageurs et des prestations commerciales qui leur sont directement liées, effectuées entre deux gares du réseau ferré national, sans toutefois prendre en compte les services de transport ferroviaire conventionnés par des autorités organisatrices de transports en France au titre des articles L. 1241-1 ou L. 2121-3 du code des transports, ainsi que ceux conventionnés par l'État.

[13] La redevance pour pollution domestique, la redevance au titre de la modernisation des réseaux de collecte des eaux usées, la redevance pour pollutions diffuses, la redevance pour pollution de l'eau d'origine non domestique, la redevance pour pollution de l'eau par des élevages ; les redevances prélèvement eau ; la redevance pour la protection des milieux aquatiques, la redevance pour stockage d'eau en période d'étiage, la redevance pour obstacle sur cours d'eau.

[14] En 2013, les budgets cumulés des éco-organismes contrôlés par la Cour des comptes représentaient 1,19 Md€.

[15] La typologie des dépenses fiscales est la suivante : exonérations, abattements, déductions, réductions de taux, modalités particulières de calcul de l'impôt, les réductions d'impôts/crédits d'impôt (RI/CI).

[16] À partir d'un calcul comparant les taux de 62,41 €/hl de taxe intérieure de consommation pour les supercarburants et de 46,82 €/hl pour le gazole et en utilisant les consommations annuelles de carburant, à partir des données de la DGDDI de 2015.

[17] Rapport du Comité d'évaluation des dépenses fiscales et niches sociales, 2011.

28. **Il existe également un certain nombre de de « niches sociales »** (pertes de recettes en matière de contributions sociales) **ayant un effet environnemental** (même si le comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales n'en avait pas identifié en tant que tel en 2011). En particulier, la prime transport domicile – travail encadre deux dispositifs, l'un visant à inciter les employeurs à contribuer au financement des frais de carburant ou des frais d'alimentation de véhicules électriques, l'autre à encourager l'usage du vélo pour les trajets entre le domicile et le lieu de travail. Le dispositif consiste en une exemption de cotisation du remboursement des frais de carburant et de l'indemnité kilométrique vélo, qui est plafonnée dans la limite de 200 € par salarié et par an. D'autres leviers peuvent intervenir dans la sphère sociale en matière environnementale, peu identifiés et difficilement quantifiables : dispositifs sectoriels soutenant l'aviation civile ou les transports routiers ou marins.

29. Les dépenses fiscales en matière environnementale peuvent avoir un caractère favorable ou défavorable du point de vue des objectifs de politique environnementale. Cet objectif peut avoir été intentionnel et explicite lors de la création du dispositif, mais peut aussi être un objectif seulement secondaire. La Cour a procédé en 2016[18] à une classification en trois catégories identifiant :

- **les dépenses fiscales favorables « explicitement créées dans un objectif d'amélioration environnementale »** ; « il peut s'agir des dépenses qui soutiennent la préservation d'écosystèmes (Natura 2000, zones humides) ou celles qui visent une amélioration de la performance énergétique des logements » ;
- **les dépenses fiscales favorables, qui « n'ont pas été créées dans un objectif d'amélioration environnementale (ce n'est pas leur objectif premier) mais qui peuvent avoir un impact environnemental positif**, notamment en induisant un changement de comportement (incitation à l'utilisation d'une alternative plus environnementale) » ; il s'agit des dépenses « qui soutiennent :
  - les énergies renouvelables par rapport aux énergies fossiles, ou une meilleure efficacité énergétique (domaine énergie) ;
  - les modes de transport alternatifs au routier (transport de personnes : individuel-vélo, communs-métro tramway par rapport à la voiture, transport de marchandises : rail ou fluvial/routier) ;
  - l'utilisation de carburants moins polluants (moindre émission de CO_2 ou de particules fines) ou plus efficaces sur le plan énergétique (GNV). »
- **les dépenses fiscales défavorables comme étant « les dépenses qui ont un impact environnemental négatif** et visent à soutenir les entreprises d'un secteur industriel ou commercial donné (aides sectorielles) » et qui « n'ont pas été créées dans un objectif d'amélioration environnementale et ne s'inscrivent pas dans une logique environnementale positive ».

30. Le caractère favorable à l'environnement des dépenses fiscales peut être sujet à débat s'agissant de certaines assiettes (à l'image des dispositifs favorisant le recours aux biocarburants, dont les effets globaux sur l'environnement et sur le climat sont ambigus).

31. En outre, l'existence de dépenses fiscales défavorables à l'environnement reflète l'existence de conflits d'objectifs de politique économique s'agissant du recours à l'instrument fiscal. Ainsi, les dispositifs d'exonération de taxes intérieures sur la consommation (TIC) répondent généralement à la volonté de préserver la compétitivité de secteurs industriels, en particulier ceux exposés à la concurrence internationale (aérien, routier, automobile notamment).

[18] Cour des comptes, *L'efficience des dépenses fiscales relatives au développement durable*, septembre 2016.

Encadré 3 : Méthode d'évaluation des dépenses fiscales en matière environnementale

L'analyse des effets environnementaux d'une dépense fiscale peut par exemple résider dans la recherche de l'impact sur les gaz à effet de serre, via le décompte du nombre de tonnes de CO2 évitées et du coût public par tonne de CO2 évitée. Cependant, la stricte approche par le coût de CO2 ne prend en compte que l'externalité environnementale associée aux émissions de gaz à effet de serre. Elle n'intègre pas d'autres types de dommages à l'environnement (par exemple, la pollution de l'eau) qui permettrait d'inclure les biocarburants. Elle ne rend ainsi pas compte du bilan environnemental parfois controversé de certaines dépenses fiscales comme, outre les biocarburants, les huiles végétales pures ou encore la cogénération (dans la mesure où celle-ci ne constitue pas en France un outil de substitution massif à la production carbonée d'électricité)[19].

L'estimation du montant du dommage environnemental dépend du degré d'exonération dont bénéficie le secteur, de l'élasticité de la consommation d'énergie au prix, de l'évaluation du contenu du CO2 des différentes énergies subventionnées, et du coût environnemental d'une tonne de CO2 émise. Les valeurs retenues pour les élasticités ont été de - 0,1 pour le transport de marchandises et les activités professionnelles (agriculture, bâtiments…) et de – 0,2 pour le transport de passagers (taxis, vols intérieurs…). Pour une dépense fiscale donnée (associée à une énergie donnée), l'estimation revient à estimer le supplément de consommation de cette énergie résultant de la baisse de son coût, baisse induite par la dépense fiscale considérée. En fonction du contenu en CO2 de la consommation de cette énergie, et à partir d'une valeur de référence de 32 €/tonne, on peut calculer le coût environnemental de la dépense fiscale et le rendement (en termes de CO2 émis) d'un euro public non perçu (dépense fiscale)[20].

Source : Rapport du Comité d'évaluation des dépenses fiscales de 2011 ; Rapport du CGDD d'octobre 2010.

32. Selon le rapport du comité d'évaluation des dépenses fiscales de 2011[21], les dépenses fiscales liées à la consommation d'énergies fossiles ont par construction une diversité d'objectifs (trois catégories principales : vocation environnementale, soutien à la rentabilité d'un secteur et un objectif budgétaire ou de soutien au pouvoir d'achat).

33. En outre, selon le rapport du comité, ces dépenses fiscales en matière de consommation d'énergies fossiles ont une efficacité relative. Si elles ne favorisent pas les comportements économes en énergie et donnent un signal-prix contraire à l'objectif de réduction des émissions de GES, leur rôle dans l'orientation des comportements reste secondaire, et leurs enjeux financiers limités, au moins à date du rapport (50 M€ selon le rapport en 2011). De plus, l'effet de ces mesures sur l'emploi est vraisemblablement non significatif selon le rapport de 2011, même s'il est particulièrement difficile à établir du fait de l'impossibilité de recourir à des modèles économétriques à un niveau de granularité suffisant.

34. La dépense fiscale n'est pas l'outil le plus approprié pour constituer une mesure d'accompagnement des secteurs et plus largement des acteurs économiques en matière de transition environnementale.

35. Ainsi, dans son rapport sur les prélèvements fiscaux et sociaux en France et en Allemagne en 2011, la Cour des comptes dressait déjà le constat de l'orientation défavorable à l'environnement de la TICPE française par rapport au dispositif allemand. En Allemagne « les dépenses fiscales qui répondent à un objectif environnemental (…) représentant 80 % du total des exonérations qui grèvent l'impôt sur l'énergie. » « En France, les dépenses fiscales grevant la TICPE sont majoritairement dommageables pour l'environnement. »

36. Dans son rapport d'avril 2011 relatif aux dépenses fiscales liées à la consommation d'énergies fossiles, la DGDDI pointait un ensemble de défauts structurels des dépenses fiscales sur le périmètre de l'énergie :

[19] Rapport du Comité d'évaluation des dépenses fiscales et niches sociales, 2011.

[20] Rapport du CGDD, *Les dépenses fiscales nuisibles à l'environnement*, octobre 2010.

[21] Rapport du Comité d'évaluation des dépenses fiscales et niches sociales, 2011.

- l'instabilité juridique chronique des dispositifs fiscaux et l'absence globale de la fiscalité de l'énergie ;
- la non-couverture des externalités négatives des émetteurs bénéficiaires des dépenses fiscales ;
- le soutien sectoriel à certaines filières ;
- la forte concentration des aides au seul secteur des transports ;
- la lourdeur administrative des dispositifs de remboursement partiel.

37. Étant donné les variations de périmètre de la fiscalité environnementale intervenues depuis 2011, en particulier en matière de dépenses fiscales, les conclusions du rapport du comité d'évaluation ne paraissent plus en mesure d'être reprises dans leur intégralité, et gagneraient à faire l'objet d'une actualisation. Il serait utile de procéder à une évaluation des dépenses fiscales nouvelles intervenues depuis 2011 afin d'en estimer l'efficience et la pertinence au regard des objectifs de politique environnementale.

1.1.3. Il n'existe pas de pilotage d'ensemble de la fiscalité environnementale en France

1.1.3.1. L'éclatement du pilotage de la fiscalité environnementale nuit à sa cohérence

38. Le pilotage de la fiscalité environnementale (définition, construction, suivi, évaluation) est éclaté entre plusieurs administrations :

- les normes fiscales relatives à l'environnement sont construites et élaborées par plusieurs directions, notamment la direction de la législation fiscale (DLF) et la direction générale de l'énergie et du climat (DGEC), la direction générale des douanes et droits indirect (DGDDI) ;
- la gestion et le recouvrement des principales impositions environnementales sont partagés entre la direction générale des finances publiques (DGFiP)[22] et la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI)[23] ;
- le produit de la TEOM et de la REOM sont suivis par la direction générale des collectivités territoriales (DGCL) ;
- l'affectation de la taxe sur les véhicules de société et de la taxe sur les contrats d'assurance automobiles, ainsi que les dépenses sociales, sont suivies par la direction de la sécurité sociale (DSS) du ministère des solidarités ;
- la fiscalité énergétique est suivie par le bureau des marchés des produits pétroliers à la DGEC au ministère de la transition écologique et solidaire (MTES).

39. Il convient de noter que la prévision des recettes des TIC est effectuée par la DGDDI (bureau FID1, sous-direction de la fiscalité douanière).

40. La loi de finances initiale pour 2019 prévoit des évolutions dans le partage de ces compétences, en particulier en transférant à la DGFiP certaines compétences actuelles de la DGDDI :

- les composantes de la TGAP autres que celle applicable aux déchets au 1er janvier 2020 ;
- la TVA pétrole et la composante déchets de la TGAP à compter du 1er janvier 2021.

[22] IFER, Imposition forfaitaire sur les pylônes, taxe GEMAPI, TVS, taxe due par les sociétés concessionnaires d'autoroutes, contribution de solidarité territoriale, entre autres.

[23] TICPE, TICFE, TICGN, TICC, TIRIB (ex-TGAP carburants), TGAP, entre autres.

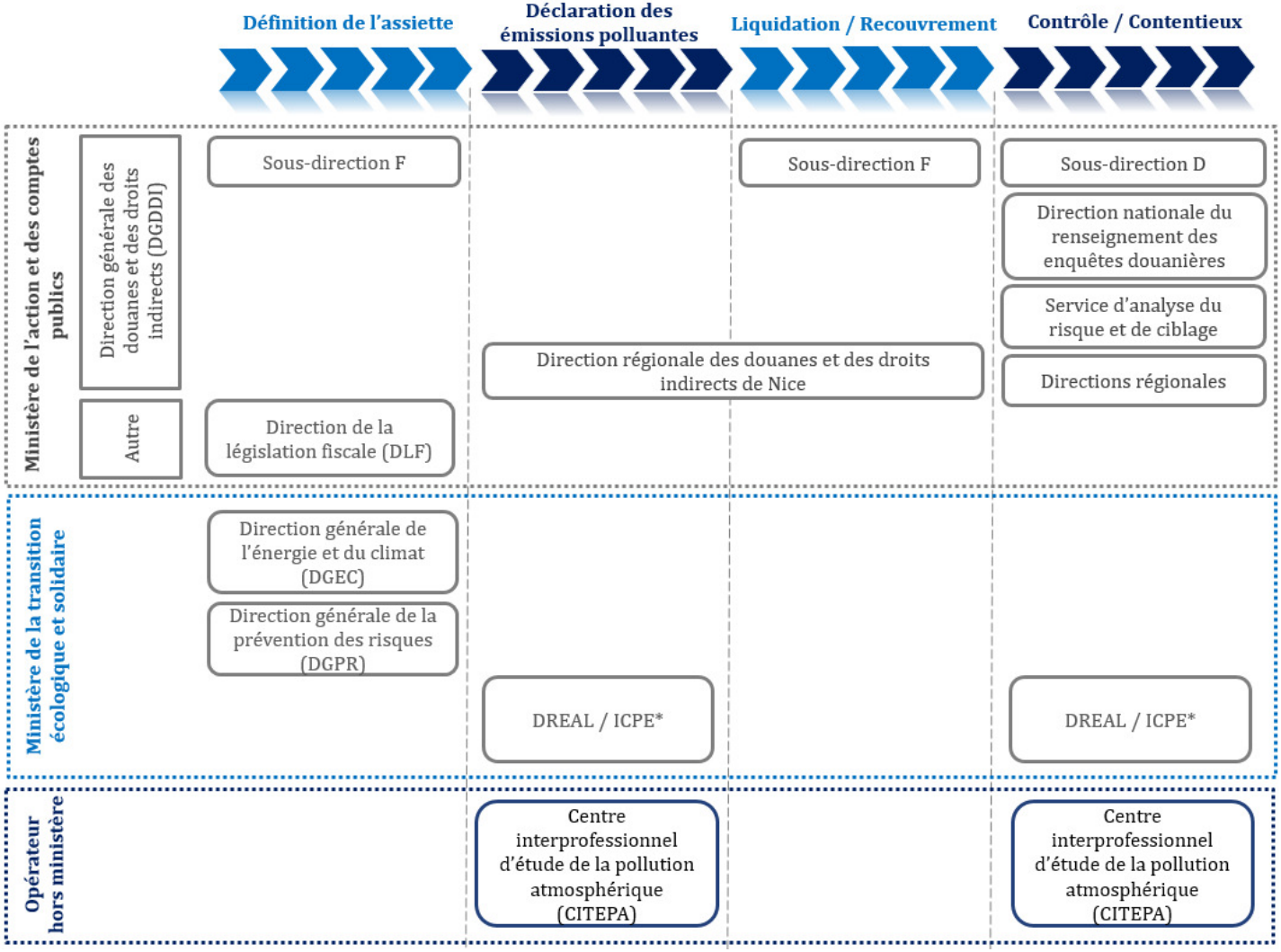
41. **Le pilotage apparaît en conséquence très complexe et particulièrement dilué** et la compréhension, non seulement par le contribuable, mais également par l'administration, très difficile. L'exemple de de la TGAP (composante air) illustre bien cette complexité (cf. graphique 2), et la difficulté à assurer une concertation interministérielle. Ainsi, le ministère de la transition écologique et solidaire (MTES) exerce de fait un rôle de « chef de file » en matière d'évolution de la TGAP Air. Pour l'assiette et les taux, les évolutions de la TGAP Air sont proposées par la direction générale de l'énergie et du climat (DGEC) et par la direction générale de la prévention des risques (DGPR) de ce ministère. Ces propositions ne sont pas discutées avec les autres parties prenantes, notamment avec la direction générale de la santé (DGS), ou avec la DGDDI, qui possède l'expérience du recouvrement de la TGAP, ni avec la direction générale des entreprises (DGE), chargée du suivi des filières industrielles. Si les propositions sont retenues, la DLF ne les analyse que du point de vue de la régularité juridique et les intègre dans le projet de loi de finances[24].

42. L'étude des modifications de la TGAP Air entre 2009 et 2014 n'a pas permis de mettre en évidence l'existence d'une concertation interministérielle, d'établir un lien entre les changements apportés et les objectifs poursuivis, ni de retracer la logique qui a soutenu le choix des treize substances ajoutées à l'assiette et l'augmentation des taux de certains polluants.

43. En conséquence, la gouvernance et le pilotage de la fiscalité manquent actuellement de cohérence avec des finalités recherchées différentes et une absence de concertation interministérielle qui nuit à une vision d'ensemble. La création du Comité pour la fiscalité écologique en 2012, devenu Comité pour l'économie verte en 2015, constitue un premier pas vers une forme d'élaboration de stratégie d'ensemble en matière de fiscalité environnementale.

[24] Rapport de la mission IGF-CGE-CGEDD, *Évolution de l'impact environnemental et économique de la Taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) sur les émissions de polluants atmosphériques*(octobre 2018).

Graphique 2 : Pilotage de la composante air de la TGAP



Source : Rapport de la mission IGF-CGE-CGEDD, Évolution de l'impact environnemental et économique de la Taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) sur les émissions de polluants atmosphériques *(octobre 2018).*

1.1.3.2. L'absence de support d'information budgétaire unifié en matière de fiscalité environnementale constitue un frein supplémentaire à son pilotage

44. L'information relative à la fiscalité environnementale est elle-même dispersée, en dépit de travaux ponctuels à date récente tels que ceux du Commissariat général au développement durable (CGDD)[25]. L'information budgétaire annuelle se partage entre deux annexes au projet de loi de finances :

- une annexe relative à l'état récapitulatif de l'effort financier consenti au cours de l'année budgétaire passée et prévu pour l'année suivante au titre de la protection de la nature et de l'environnement[26] ;
- une annexe portant rapport sur le financement de la transition énergétique[27].

45. Reprenant la recommandation de la Cour des comptes de 2016[28] et la proposition du rapport du Comité pour l'économie verte de 2018[29], l'article 206 de la loi de finances initiale (LFI) pour 2019 remplace, à compter de 2020, ces deux annexes par une unique annexe intitulée « Financement de la transition écologique : les instruments économiques, fiscaux et budgétaires au service de l'environnement et du climat », qui présente notamment « *un état détaillant la stratégie en matière de fiscalité écologique, permettant d'évaluer la part de cette fiscalité dans les prélèvements obligatoires, le produit des recettes perçues, les acteurs économiques concernés, les mesures d'accompagnement mises en œuvre et l'efficacité des dépenses fiscales en faveur de l'environnement* ». Le rapport doit donner « *une vision intégrée de la manière dont les instruments fiscaux incitent les acteurs économiques à la prévention des atteintes portées à l'environnement, en application de l'article 3 de la Charte de l'environnement, et de leur efficacité* » ; « *il contribue ainsi à la performance et à la lisibilité de la fiscalité environnementale et à la cohérence de la réforme fiscale* ».

46. Cependant, on peut relever que l'information relative aux redevances servant à financer les agences de l'eau demeure dans le jaune budgétaire « Agences de l'eau » annexé au projet de loi de finances, et n'est pas présente dans l'annexe relative à l'état récapitulatif de l'effort financier consenti au cours de l'année au titre de la protection de la nature et de l'environnement, laquelle ne mentionne que les dépenses des agences de l'eau et non leurs recettes.

47. **La consolidation de l'information budgétaire relative à la fiscalité environnementale constitue une évolution bienvenue, et devrait être mise à profit pour clarifier la question du pilotage stratégique et administratif de celle-ci. Il pourrait être utile de réfléchir à l'identification d'un responsable unique du pilotage de la fiscalité environnementale**, en cohérence avec l'unification en cours de l'information budgétaire sur le sujet. Cette identification pourrait par exemple prendre la forme d'un bureau dédié au sein de la direction de la législation fiscale (DLF).

---

[25] CGDD, *Fiscalité environnementale. Un état des lieux*, janvier 2017.

[26] Créée par l'article 131 de la loi de finances pour 1990 (n° 89-935 du 30 décembre 1989).

[27] Créée par l'article 174 de la loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte.

[28] Cour des comptes, *L'efficience des dépenses fiscales relatives au développement durable*, septembre 2016.

[29] Comité pour l'économie verte, *Comment construire la fiscalité environnementale pour le quinquennat et après 2022 ?,* rapport du groupe de travail présidé par Dominique Bureau et Bénédicte Peyrol, 2018.

1.2. Le périmètre incertain de la fiscalité environnementale en France est en partie l'héritage d'une fiscalité davantage constituée par sédimentation qu'élaborée par une vision politique cohérente

48. La situation de la fiscalité environnementale en France a profondément évolué par rapport à celle décrite dans le rapport de 2005[30], en particulier par l'intégration de l'objectif de lutte contre le réchauffement climatique, en favorisant les économies d'énergie et les énergies les moins émettrices de gaz à effet de serre (GES). L'évolution la plus significative de ce point de vue a été l'introduction en 2014 d'une composante carbone dans la fiscalité énergétique (taxes intérieures de consommation), dont le montant est proportionnel au niveau de CO_2 émis par la combustion des combustibles et carburants fossiles.

49. Néanmoins, cette évolution ne s'est pas accompagnée de l'élaboration d'une grande loi fiscale sur l'environnement ou d'un paquet législatif relatif à l'environnement. L'évolution de la fiscalité environnementale n'a pas fait l'objet d'une mise en cohérence, ni d'une forme de communication spécifique.

1.2.1. Les premières taxes à finalité environnementale ont émergé à partir des années 1960, généralement dans une logique d'affectation au financement d'une politique environnementale spécifique

50. Cette section retrace les éléments témoignant d'une volonté du législateur d'utiliser l'instrument fiscal dans un but environnemental ou écologique, et ne rappelle donc pas l'ensemble de l'historique de taxes anciennes assises sur des éléments considérés comme environnementaux, comme la taxe intérieure sur les produits pétroliers (TIPP). Cette dernière, créée en 1929 comme taxe intérieure pétrolière (TIP) dans un contexte d'organisation de l'industrie du raffinage en France, et afin de compenser le déclin de l'impôt sur le sel, est devenue en 2011 la TICPE.

51. Plusieurs instruments fiscaux ayant une finalité environnementale ont émergé dans les années 1960, comme outils dans l'édification de certaines politiques environnementales. Ces taxes ont été créées dans une logique d'affectation de recettes perçues sur des activités ayant un effet sur l'environnement en faveur de pratiques de protection de l'environnement.

52. À titre d'exemple, ont notamment été créées :

- **en 1964, deux redevances sur l'eau** afin d'assurer le financement des agences de l'eau : la loi n° 64-1245 du 16 décembre 1964 relative au régime et à la répartition des eaux et à la lutte contre leur pollution a créé les agences de l'eau qui établissent ou perçoivent *« sur les personnes publiques ou privées des redevances, dans la mesure où ces personnes publiques ou privées rendent nécessaire ou utile l'intervention de l'agence ou dans la mesure où elles y trouvent leur intérêt. »*. S'inspirant du principe pollueur-payeur, sont alors créées **la redevance prélèvement**, basée sur la taxation des quantités d'eau consommées et prélevées, et d'autre part **la redevance pollution**, basée sur la quantité de pollution produite par des usages domestiques et non-domestiques[31] ;
- **en 1969, la taxe sur le défrichement** par la loi n°69-1160 du 24 décembre 1969 portant loi de finances rectificative pour 1969. Le législateur en attendait deux effets :
  - dissuader du défrichement en corrigeant les disparités constatées entre les valeurs des forêts susceptibles d'être défrichées et celles des autres terrains ;

[30] Le Conseil des impôts recensait alors environ 50 taxes ou redevances.

[31] Fiscalité environnementale, *Un état des lieux*, rapport du CGDD, 2017.

- compenser le défrichement en affectant le produit de la taxe de défrichement à des opérations de boisement et d'aménagement foncier[32] ;

- **en 1985, la taxe sur les constructions dans les espaces naturels sensibles (ENS)** par la loi n° 85-729 du 18 juillet 1985 relative à la définition et à la mise en œuvre de principes d'aménagement, qui crée les ENS, chaque département pouvant instituer une taxe pour ces espaces sur les constructions soumises à un permis de construire (maximum 2 % de la valeur de l'immeuble) et utiliser le produit de cette taxe pour l'achat ou l'aménagement d'espaces naturels ouverts au public.

53. Cette émergence d'une fiscalité environnementale est contemporaine d'une préoccupation grandissante des pouvoirs publics pour l'environnement, comme en témoignent la création en 1971 d'un ministère chargé de l'environnement puis la loi n° 76-629 du 10 juillet 1976 relative à la protection de la nature, qui crée de nombreux outils réglementaires (installations classées et espèces protégées, entre autres) mais n'a pas recours à l'instrument fiscal.

54. La **création de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP)** par la loi n°98-1266 du 30 décembre 1998 de finances pour 1999, dont est redevable toute entreprise fabriquant, important ou introduisant des produits polluants, montre une première évolution vers une forme de fiscalité environnementale d'ensemble, mais qui ne repose que sur le regroupement de plusieurs dispositifs préexistants. La TGAP est en effet le résultat de l'agglomération de plusieurs assiettes fiscales environnementales :

- à l'origine, la TGAP regroupe cinq taxes préexistantes :
  - la taxe parafiscale sur les huiles de base, instituée par le décret n° 89-649 du 31 août 1989 ;
  - la taxe parafiscale sur les pollutions atmosphériques, dite composante « air » de la TGAP, instituée par le décret n°95-515 du 3 mai 1995 ;
  - la taxe sur le bruit (remplacée en 2005 par une taxe sur les nuisances sonores aériennes) ;
  - la taxe sur le stockage des déchets ;
  - la taxe sur les installations de stockage et d'élimination de déchets industriels spéciaux.

55. Ce mouvement d'élargissement successif de l'assiette de la TGAP s'est poursuivi après sa création :

- en 2000, trois activités polluantes sont ajoutées : la fabrication de préparations pour lessives, la production de produits antiparasitaires (transformée en 2008 en taxe pour pollution diffuse affectée aux agences de l'eau), les extractions de minerais ;
- en 2013, cinq nouvelles substances sont ajoutées dans la composante « air » : arsenic, sélénium, mercure, benzène, hydrocarbures aromatiques polycycliques ;
- en 2014, sept nouvelles substances sont ajoutées dans la composante « air » : plomb, zinc, chrome, cuivre, nickel, cadmium, vanadium et la TGAP est étendue aux producteurs de sacs de caisse plastiques à usage unique.

56. En 2002, le ministère de l'environnement dénombrait *« environ 40 taxes ou redevances et presque autant de mesures d'exonération fiscale, favorables à l'environnement »*[33], dans le cadre de la consultation nationale sur la Charte de l'environnement.

---

[32] L'article 11 de la loi n°69-1160 précise qu'« un crédit d'un montant égal au produit de la taxe est inscrit chaque année au budget du ministère de l'agriculture pour assurer le financement d'opérations de boisement et d'aménagement forestier par l'Etat, les collectivités locales et les propriétaires forestiers privés ou le financement de l'accroissement du domaine forestier de l'Etat »

[33] La fiscalité écologique, consultation nationale pour la Charte de l'environnement, 2002.

57. Les années 2000 sont marquées par l'édification de principes juridiques en matière environnementale mais dont la traduction pratique est incertaine. La Charte de l'environnement de 2005, reconnue de valeur constitutionnelle en 2008, a ainsi consacré le principe pollueur-payeur et les droits en matière environnementale (cf. encadré 3).

Encadré 4 : La Charte de l'environnement

La loi constitutionnelle n° 2005-205 du 1er mars 2005 relative à la charte de l'environnement, prévoit un ensemble de droits et de devoirs. Elle reconnaît à chacun le droit de vivre dans un environnement équilibré et respectueux de la santé, le droit d'accéder à l'information détenue par les autorités publiques et le droit de participer à l'élaboration des politiques publiques ayant un impact environnemental.

La charte prévoit que chacun doit contribuer à la préservation et à l'amélioration de l'environnement, et, le cas échéant, contribuer à la réparation des dommages causés, consacrant ainsi **le principe « pollueur-payeur »**[34]. L'article 4 de la Charte de l'environnement dispose ainsi : *« Toute personne doit contribuer à la réparation des dommages qu'elle cause à l'environnement dans les conditions définies par la loi. »* Elle prévoit également l'application par les autorités publiques du principe de précaution (article 5), et la promotion du développement durable dans les politiques publiques (article 6).

Saisi de la loi relative aux organismes génétiquement modifiés en 2008, le Conseil constitutionnel a jugé, dans sa décision n° 2008-564 DC du 19 juin 2008, que les dispositions de l'article 5, *«comme l'ensemble des droits et devoirs définis dans la Charte de l'environnement, ont* ***valeur constitutionnelle*** *»* et *« qu'elles s'imposent aux pouvoirs publics et aux autorités administratives dans leur domaine de compétence respectif* ». Ainsi intégré dans le bloc de constitutionnalité, le texte donne une assise juridique aux instruments nécessaires aux politiques publiques environnementales.

Source : Charte de l'environnement ; Conseil constitutionnel.

58. De plus, le Grenelle de l'environnement de 2007 a lancé la réflexion française sur les instruments de fiscalité environnementale. La loi n° 2009-967 du 3 août 2009 de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement (dite « loi Grenelle I ») a repris les engagements du Grenelle, précisant certaines des orientations à partir des propositions des comités mis en place après le Grenelle et donnant des estimations budgétaires.

59. Si les objectifs du Grenelle étaient ambitieux, ils ont été inégalement réalisés :

- la loi Grenelle I prévoyait :
  - la création de **l'écotaxe poids lourds**, taxe payée par les poids lourds de plus de 3,5 tonnes, sur environ 15 000 kilomètres du réseau routier français (cf. annexe 3), devant assurer le financement des engagements du Grenelle de l'environnement en matière d'infrastructures de transports avec un rendement net de 890 M€ par an, finalement abandonnée en 2014[35] ;
  - le soutien par la France de l'instauration d'un **taux réduit de TVA sur les produits ayant un faible impact sur le climat et la biodiversité** à l'échelle européenne (article 54 de la loi) ;
  - **le caractère incitatif de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères**, avec « *dans un délai de cinq ans, une part variable incitative devant prendre en compte la nature et le poids et/ou le volume et/ou le nombre d'enlèvements des déchets* » (article 46 de la loi) ;

[34] Ce principe est défini par l'article L110-1 du code de l'environnement : *« les frais résultant des mesures de prévention, de réduction de la pollution et de lutte contre celle-ci doivent être supportés par le pollueur. »*

[35] Rapport public annuel de la Cour des comptes en 2017 : l'abandon a coûté environ 1,2 Md€ pour un manque à gagner cumulé de 10 Md€ en 2026.

- la loi Grenelle II[36] prévoyait la possibilité de **péages urbains** pour les agglomérations de plus de 300 000 habitants sous forme d'expérimentation sur trois ans Aucune agglomération n'a à ce jour mis en place une telle expérimentation alors que de nombreuses villes européennes ont déjà instauré des tarifs de congestion dans leur centre (cf. annexe 3) ;
- le **bonus-malus automobile**, qui résulte des conclusions du Grenelle de l'environnement, a été mis en place par la loi de finances rectificative pour 2007. L'objectif de cette mesure est d'orienter les choix des consommateurs vers les véhicules les plus propres : les acheteurs de véhicules neufs les moins polluants bénéficient ainsi d'une réduction à l'achat (le bonus) tandis que ceux qui choisissent des modèles plus polluants doivent s'acquitter d'une taxe (le malus). Il est budgétairement porté, depuis 2012, par un compte d'affectation spéciale et les paramètres du bonus et du malus sont annuellement revus ;
- enfin, les suites du Grenelle de l'environnement ont été marquées par la réflexion sur la création d'une **taxe carbone**, dans le cadre d'une mission présidée par Michel Rocard à l'été 2009[37]. Le projet de contribution climat-énergie qui en a découlé était fondé sur une tarification progressive de la tonne de carbone. Intégrée au projet de loi de finances pour 2010, ce projet de taxe carbone a été censuré par le Conseil constitutionnel.

60. **La loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte** n'a pas comporté de mesure fiscale majeure mais a repris les jalons de la trajectoire carbone définie en loi de finances pour 2014 avec une cible de 100 € pour la tonne carbone à l'horizon 2030, qui a également orienté la trajectoire votée en 2018 (cf. 2.2.1.2).

61. **Enfin, la loi n° 2016-1087 du 8 août 2016 pour la reconquête de la biodiversité, de la nature et des paysages, a inscrit dans le droit le principe de non-régression, qui peut avoir une incidence en fiscalité, quoique limitée.** Selon ce principe, la protection de l'environnement ne peut faire l'objet que d'une amélioration dans les textes. Ce principe a été codifié à l'article L. 110-1 du code de l'environnement. La loi a également créé l'Agence française de la biodiversité, et reconnu le principe de compensation des atteintes à l'environnement avec un objectif d'absence de perte nette de biodiversité.

[36] Loi n° 2010-788 du 12 juillet 2010 portant engagement national pour l'environnement (dite « loi Grenelle II »).

[37] Rapport de la conférence des experts et de la table ronde sur la contribution Climat et Énergie, juillet 2008.

Graphique 3 : Principaux jalons de la politique et de la fiscalité environnementales

- 1964 : Loi sur l'eau
- 1969 : Taxe sur le défrichement
- 1976 : Loi sur la protection de la nature
- 1985 : Loi créant les espaces naturels sensibles (ENS) et la taxe sur les constructions dans les ENS
- 1999 : Taxe générale sur les activités polluantes (TGAP)
- 2005 : Taxe sur les nuisances sonores aéiennes (sortie de la TGAP)
- 2006 : Taxe sur le transport routier de marchandises
- 2009 : Loi Grenelle I (écotaxe, taux réduit TVA si faible impact environnemental, TEOM/REOM incitative)
- 2010 : Loi Grenelle II (péages urbains)
- 2011 : La TIPP devient la TICPE
- 2013 : 5 nouvelles substances dans la TGAP
- 2014 : 7 nouvelles substances dans la TGAP
- 2014 : Composante carbone de la TICPE
- 2015 : Loi relative à la transition énergétique pour la croissance verte
- 2016 : Loi pour la reconquête de la biodiversité
- 2016 : Intégration de la CSPE dans la TICFE
- 2018 : Accentuation de l'augmentation de la composante carbone de la TICPE
- 2019 : Suspension de l'augmentation de la composante carbone de la TICPE

Source : Conseil des prélèvements obligatoires.

1.2.2. Le « verdissement » de taxes préexistantes constitue une forme amoindrie de développement de la fiscalité environnementale

62. **Plusieurs taxes ont fait l'objet de réformes visant à intégrer dans leur assiette des déterminants environnementaux (« verdissements »)** tels que les émissions de GES, en particulier dans le cas de la composante carbone des taxes intérieures de consommation.

63. **L'instauration d'une contribution climat énergie, sous la forme d'une taxation du carbone, dans trois des quatre taxes intérieures de consommation en 2014 constitue le principal verdissement de la fiscalité nationale de ces dernières années, en incluant une tarification sous-jacente des émissions de CO_2[38].** Celui-ci s'est traduit initialement par l'introduction d'une composante carbone de 7 € la tonne de CO_2 au sein de la TIPCE, de la TICGN, et de la TICC. De la sorte, la composante carbone ne représente pas une taxe mais une modalité de calcul des taxes intérieures de consommation, proportionnelle au contenu CO_2 des produits énergétiques.

64. La taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE) n'est pas concernée par la composante carbone, les combustibles associés à sa production étant eux-mêmes déjà taxés.

65. Depuis le 1er avril 2014, la contribution climat-énergie (CCE) est intégrée dans la TICPE. Elle s'élève à 44,6 € par tonne de CO_2 émise en 2018, et devait s'élever à 55 €/t CO_2 en 2019, avant décision de gel de la trajectoire annoncée début décembre 2018 et confirmée en loi de finances initiale pour 2019 (cf. *infra*).

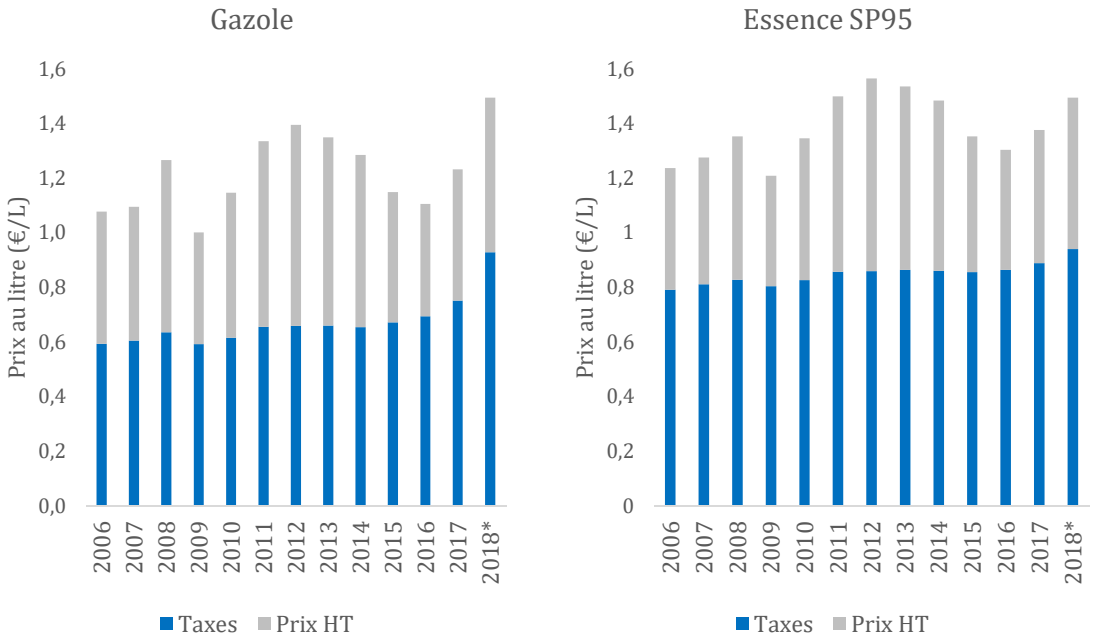
66. L'instauration de la CCE se cumule avec la mise en place d'une mesure de convergence de la fiscalité frappant le gazole sur celle de l'essence, qui devait aboutir en 2021. Elle a également été suspendue en 2019.

[38] Le litre d'essence sans plomb émet 2,71 kg de CO_2 ; le litre de gazole routier émet 3,07 kg de CO_2 (source : ministère de l'écologie – ADEME, Information CO_2 des prestations de transport, octobre 2012).

67. Les événements récents ont mis en exergue le poids de la TICPE et, en son sein, l'ambition de la trajectoire carbone dans le déclenchement d'un phénomène de perte d'acceptation de la fiscalité environnementale. À cet égard, en mai 2018 la fiscalité sur le litre d'essence ou de gazole représentait environ 60 % du prix à la pompe mais décomposée entre deux taxes : la TICPE et la TVA (sur le produit et sur la TICPE).

68. Jusqu'en 2018, la hausse des taxes depuis 2014 a en grande partie absorbé l'effet de la baisse du cours du pétrole sur les prix à la consommation de l'énergie[39], en particulier pour le diesel, dont l'augmentation de fiscalité et la volatilité du prix hors taxes ont été plus marquées que pour l'essence (cf. graphique 4).

Graphique 4 : Évolution de la fiscalité et des prix du gazole et de l'essence sans plomb 95 (2006-2018)



*Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données du ministère de la transition écologique et solidaire). Les prix sont les données moyennes annuelles. *Pour 2018, il s'agit de la moyenne constatée au premier semestre.*

69. La part de la fiscalité (TVA, TICPE et TVA sur TICPE) est passée de 55,1 % à 62,1 % du prix toutes taxes comprises entre 2006 et 2018 pour le gazole, alors qu'elle est restée relativement stable pour l'essence (de 64,0 % à 62,9 %, avec une moyenne de 61,5 % sur la période).

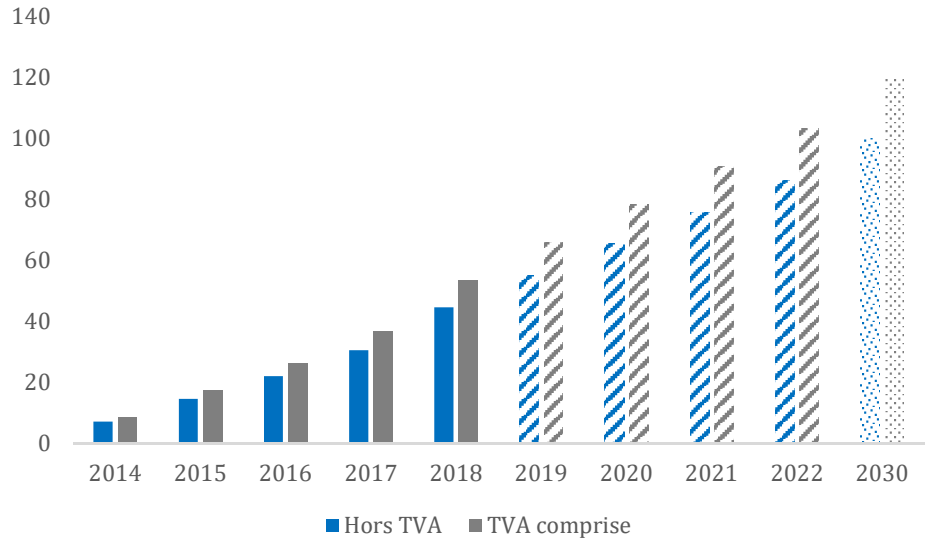
70. Les taxes sur les produits pétroliers ont davantage augmenté en France que dans le reste de l'Europe depuis 2014. Alors que la part des taxes dans le prix du gazole en France était semblable à celle de l'Allemagne en 2013, elle est en 2018 une des plus élevées d'Europe, avec le Royaume-Uni (61 %), l'Italie (60 %) et la Belgique (59 %), alors que l'Allemagne (52 %) et l'Espagne (49 %) affichent parmi les taux les plus faibles[40].

71. **La trajectoire de la composante carbone telle qu'engagée en 2018**, c'est-à-dire issue de la loi de finances pour 2014 et augmentée en loi de finances initiale pour 2018, prévoyait une augmentation particulièrement ambitieuse de la valeur de la tonne carbone, passant de 7 € la tonne en 2014 à 44,6 € en 2018 (hors TVA).

[39] INSEE, Note de conjoncture, décembre 2017.

[40] Commission européenne, bulletin pétrolier hebdomadaire, 17 décembre 2018.

Graphique 5 : Trajectoire de la composante carbone prévue en 2018 (avant gel)



Source : Loi de finances initiale pour 2014 et loi de finances initiale pour 2018. Figurent en à-plats rayés les montants non programmés mais non réalisés et en pointillés le montant cible de 100 € par tonne à l'horizon 2030.

72. L'expérience de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers (TIPP) flottante entre le 1er octobre 2000 et le 21 juillet 2002 avait déjà révélé la difficulté inhérente au pilotage de la fiscalité environnementale et la sensibilité du consentement à l'impôt s'agissant d'une assiette particulièrement exposée à des variables exogènes et volatiles comme le prix du baril (cf. annexe 3).

73. **Les mesures d'accompagnement mises en place avec le développement des instruments de fiscalité environnementale n'ont pas été d'ordre général mais ont ciblé certains ménages, sans que les effets redistributifs aient été nécessairement évalués**. Il en va ainsi des mesures prises concernant la mise la place du chèque énergie pour lutter contre la précarité énergétique. En 2018, le coût budgétaire est de l'ordre de 560 M€ et devrait atteindre 740 M€ en 2019 à la suite des annonces relatives à l'élargissement des bénéficiaires et à l'augmentation du montant du chèque de 50 € (cf. encadré 6).

74. **Par comparaison, la réussite du modèle suédois tient à la neutralisation des effets de l'instauration d'une taxe carbone pour les ménages** (cf. encadré 5), réalisée par l'intermédiaire d'une baisse de l'imposition sur les revenus, voire d'un allègement de cotisations sociales dans certains cas, et par la baisse concomitante de la taxation des carburants (la taxe énergie sur l'essence a été réduite de moitié lors de l'introduction de la taxe carbone, ce qui a fait baisser légèrement les droits d'accise sur l'essence entre 1990 et 1991).

75. **D'autres taxes, aux enjeux financiers plus réduits, font également l'objet de verdissements pour en renforcer les caractéristiques écologiques, soit dans la définition de leur assiette, soit dans l'affectation de leur produit. À titre d'exemple, la taxe sur les véhicules des sociétés[41] (TVS) a fait l'objet d'une telle réforme** en 2005[42], en élaborant un barème tenant compte du taux d'émission de dioxyde de carbone des véhicules. Ce barème a depuis fait l'objet d'actualisations régulières pour le faire correspondre à l'évolution des spécifications techniques des moteurs de véhicules, la dernière en date étant intervenue au 1er janvier 2018, avec l'ajout d'une tranche supplémentaire entre zéro et 100 grammes de CO_2 par kilomètre et la hausse des tarifs applicables au-delà des 100 grammes de CO_2 par kilomètre. Les conditions d'exonération de la première composante de la TVS ont également été modifiées, excluant notamment du champ les véhicules combinant l'énergie électrique et une motorisation au gazole, et portant la durée de l'exonération de huit à douze trimestres. **Les conditions d'affectation du produit de l'IFER (composante éolienne) au bénéfice des communes depuis la LFI 2019 constitue un autre exemple de « verdissement » de ces dernières années.**

76. **La portée de ces réformes de « verdissement » sont ambiguës au regard de la lisibilité du système fiscal,** dès lors qu'elles semblent conférer une finalité exclusivement écologique à des instruments dont l'objectif de rendement n'est pas par ailleurs exclu (cas de la TICPE) ou qu'elles peuvent être présentées comme des outils de politique publique environnementale sans que l'objectif écologique soit prioritaire dans le dispositif (cas de la « taxe poisson »[43]). Il peut exister alors un réel risque de contradiction entre l'objectif de rendement budgétaire et l'objectif d'incitation économique à la réduction des externalités négatives environnementales.

77. **En outre, les choix de politique industrielle opérés par la France depuis les années 1980 pour favoriser le diesel entrent en contradiction avec les dispositifs actuels visant à réduire les émissions de carbone** (système de bonus-malus automobile, contribution climat énergie), dont les véhicules diesel sont les plus émetteurs.

1.3. Le recours à l'instrument fiscal comme outil de politique environnementale se heurte à des difficultés pratiques et juridiques

1.3.1. La « matière » environnementale est difficile à appréhender et rend le calibrage des instruments fiscaux particulièrement délicat

78. **La fiscalité environnementale est l'un des instruments de politique économique permettant de corriger les imperfections de marché liées aux atteintes à l'environnement**, à côté de l'outil budgétaire (subventions) et réglementaire (interdictions, codes de conduite, création de nouveaux marchés). Les travaux de l'économiste britannique Arthur Pigou, qui proposait de créer une taxe sur les émissions des cheminées londoniennes, ont été fondateurs pour la conception de la fiscalité correctrice.

[41] Les sociétés doivent payer chaque année la TVS pour les voitures particulières ou à usage multiple qu'elles possèdent ou utilisent en France, le montant de la taxe différant selon le type de véhicules.

[42] Loi 2005-1719 2005-12-30 art. 14 I, II art. 15 I Finances pour 2006 JORF 31 décembre 2005 en vigueur le 1er octobre 2005.

[43] La « taxe poisson », mise en place au 1er janvier 2008 et supprimée le 1er janvier 2012, visait à protéger les pêcheurs victimes de la hausse des prix du gazole, et non, comme son nom de « contribution pêche durable » le suggère, à contribuer à la préservation de la ressource halieutique.

79. Cette fiscalité assise sur l'origine de la défaillance de marché permet de modifier les prix relatifs et de rapprocher le coût privé, supporté par les agents responsables de la défaillance de marché, du coût social, qui inclut les dommages causés aux autres agents, selon le principe du pollueur-payeur.

80. Selon le principe du pollueur-payeur, tous les pollueurs sont incités à réduire leurs pollutions jusqu'au moment où le coût marginal de la réduction de la pollution sera égal à la taxe, moment auquel il sera préférable pour eux de payer la taxe plutôt que de supporter le coût marginal de dépollution.

81. L'entreprise pour laquelle le coût marginal est le plus faible réduira davantage ses pollutions que l'entreprise dont le coût marginal est élevé, ce qui est socialement optimal car les efforts les plus importants seront accomplis par les entreprises pour lesquelles ils sont les moins coûteux[44].

82. **Par construction, la finalité des taxes dites « pigouviennes » est donc de réduire leur propre assiette et non pas celle, budgétaire, de maximiser le rendement fiscal**.

83. La difficulté inhérente à l'élaboration d'une fiscalité corrective en matière environnementale tient dans **la détermination de l'assiette pertinente**. Il n'est généralement pas possible de taxer directement le fait générateur de la pollution, la source de la pollution n'étant pas contrôlable ou aucun système de comptabilisation des pollutions n'étant prévu. Il est donc nécessaire de recourir à des approximations de ce fait générateur ou de mettre en place des instruments de mesure de la pollution.

84. Une seconde difficulté réside dans **la définition du niveau de cette taxation**, en mesurant le coût social des dommages et l'élasticité des agents pollueurs à la création d'une taxe. Fixer la taxe en fonction d'un objectif de réduction de quantité d'émissions donné garantit l'efficacité de l'instrument mais le coût économique de cette réduction est incertain.

85. La fiscalité environnementale est un outil rentable, mais insuffisamment utilisé pour parvenir à des objectifs environnementaux. Cet instrument permet en effet de faire en sorte que les prix du marché reflètent du moins en partie les coûts environnementaux de l'activité économique. En ajustant les prix relatifs, elle incite les producteurs et les consommateurs à privilégier les activités et les produits plus respectueux de l'environnement. L'expérience montre que conformément à la théorie, la fiscalité environnementale permet de réaliser des objectifs environnementaux avec un bon rapport coût-efficacité[45].

1.3.2. La jurisprudence constitutionnelle encadre strictement les modalités d'instauration d'un instrument à finalité écologique

86. L'instrument fiscal demeure un objet sensible en matière environnemental car faisant l'objet d'une attention particulière de la part du juge constitutionnel (cf. rapport n° 2).

---

[44] Bénassy-Quéré Agnès, Coeuré Benoît, Jacquet Pierre, Pisani-Ferry Jean, *Politique économique*, De Boeck Supérieur, 4e édition, 2017.

[45] OCDE (2013), *Prix effectifs du carbone*, Éditions OCDE, Paris.

87. **Ainsi, des obstacles juridiques freinent la mise en œuvre des projets de taxes environnementales :** le Conseil constitutionnel a censuré le législateur à plusieurs reprises lorsque celui-ci soumettait un projet de fiscalité environnementale, sur le fondement du principe d'égalité devant l'impôt. En matière de fiscalité environnementale, le Conseil constitutionnel fait une application très stricte de ce principe : il considérera que cette fiscalité est compatible avec le principe d'égalité devant l'impôt uniquement s'il y a adéquation entre les modalités de taxation et les objectifs poursuivis. Ainsi, pour une taxe à vocation strictement budgétaire, le Conseil va simplement s'attacher à vérifier que son assiette est définie de manière suffisamment objective et rationnelle au regard de l'objectif poursuivi ; pour une taxe comportementale, chaque différence de traitement de situation entre les contribuables fait l'objet d'une appréciation indépendante quant à son objectivité et sa rationalité au regard des objectifs environnementaux poursuivis.

88. **Ainsi, la taxe carbone adoptée en 2009 a été censurée par le juge constitutionnel, car les nombreuses exonérations mises en œuvre excluaient du champ de la taxe une forte part des émissions de CO_2,** ce qui était contraire à l'objectif d'intérêt général poursuivi. Le Conseil a dans ce cas considéré que ces exonérations, qui constituent un traitement fiscal différencié par rapport aux contribuables taxés à taux plein, n'étaient pas justifiées au regard des objectifs de lutte contre les émissions de CO_2 poursuivis par la taxe, quand bien même les modalités d'assiette déterminées par le législateur paraissaient être conformes aux objectifs poursuivis.

89. Déjà, en 2000, le Conseil constitutionnel avait censuré l'extension de l'assiette de la TGAP à l'électricité et aux produits énergétiques fossiles, au motif, d'une part, qu'elle aurait pu « *conduire à ce qu'une entreprise soit taxée plus fortement qu'une entreprise analogue, alors même qu'elle aurait contribué de façon moindre au rejet de gaz carbonique dans l'atmosphère* » et, d'autre part, qu'il était prévu « *de soumettre l'électricité à la taxe, alors pourtant 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* »[46].

90. Il en résulte notamment que le législateur tend à masquer son intention environnementale derrière un motif de rendement budgétaire pour échapper au contrôle attentif du juge constitutionnel. Ce contournement affaiblit la lisibilité des dispositifs environnementaux et leur intelligibilité par le citoyen.

[46] Décision n° 2000-441 DC du 28 décembre 2000.

2. Les enjeux financiers de la fiscalité environnementale représentent entre 2,2 % et 3,3 % du PIB, concentré sur le secteur de l'énergie

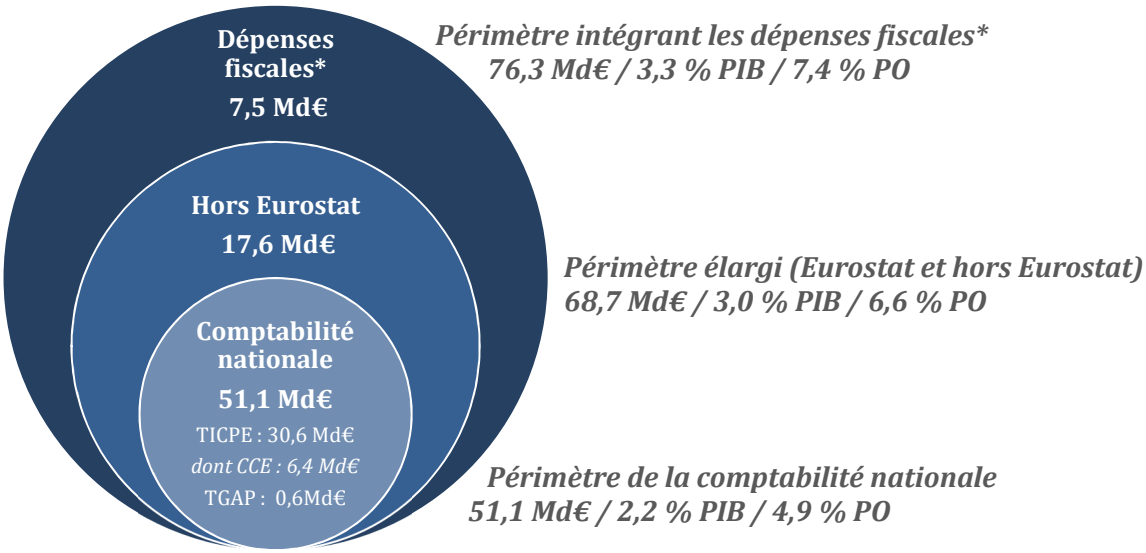
2.1. La fiscalité environnementale comprend de 51 Md€ à 69 Md€ de recettes ainsi que 7,5 Md€ de dépenses fiscales

2.1.1. La fiscalité environnementale représente un ensemble de recettes compris entre 51,1 et 68,7 Md€, dont plus de la moitié provient de la seule TICPE

91. La fiscalité environnementale constitue des enjeux financiers pouvant être estimés selon trois périmètres différents (cf. graphique 6) :

- au sens de la comptabilité nationale, les recettes de fiscalité environnementale s'élèvent à **51,1 Md€ en 2017**[47]**, soit 2,2 % du PIB et 4,9 % des prélèvements obligatoires** ;
- en retenant un périmètre élargi à d'autres instruments qui ne sont pas comptabilisés par Eurostat[48], ce montant s'élève à **68,7 Md€, soit 3,0 % du PIB et 6,6 % des prélèvements obligatoires**, la différence étant surtout liée aux montants du versement transport (8,5 Md€) et de la TEOM (6,8 Md€ en 2017) ;
- en incluant les dépenses fiscales, favorables ou défavorables à l'environnement, qui représentent 7,5 Md€ de pertes de recettes en 2017, la fiscalité environnementale représente **76,3 Md€ d'enjeux financiers, soit 3,3 % du PIB et 7,4 % des prélèvements obligatoires**. Les dépenses fiscales favorables à l'environnement représentent, au sein de ces 7,5 Md€, 3,1 Md€ en 2017.

Graphique 6 : Poids de la fiscalité environnementale selon les différents périmètres (2017)



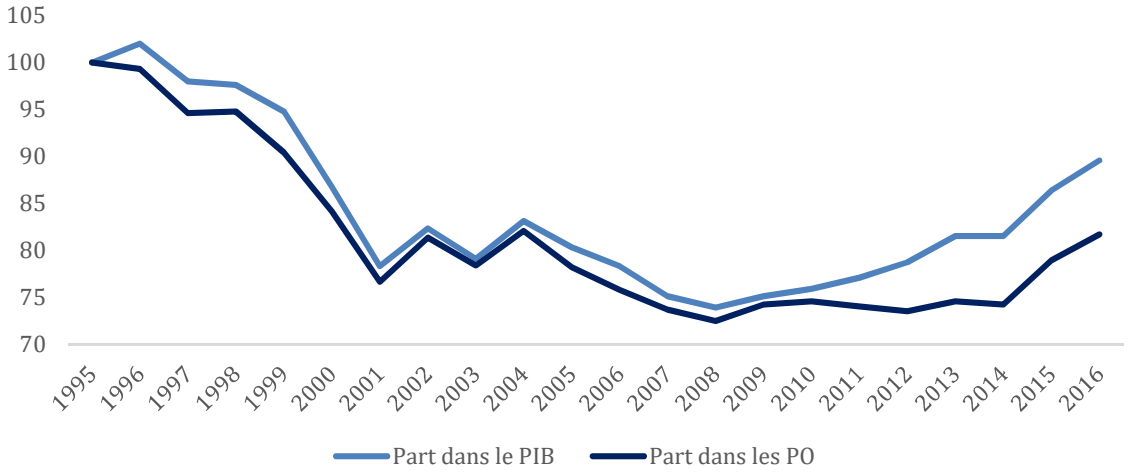
*Source : Conseil des prélèvements obligatoires. *Dépenses fiscales favorables et défavorables à l'environnement.*

[47] Données collectées par les rapporteurs, les données Eurostat pour 2017 n'étant pas disponibles à la date de rédaction du rapport (janvier 2019). Sources : DGFiP, DGDDI, Voies et moyens des projets de loi de finances, *National Tax List* (Eurostat).

[48] Autres instruments comptabilisés dans le périmètre élargi : TEOM, REOM, taxe d'aménagement, taxe sur les installations nucléaires de base, taxe sur les nuisances sonores aériennes, redevances cynégétiques, versement transport.

92. Sur longue période, la part de la fiscalité environnementale dans le PIB et dans les prélèvements obligatoires a fortement décru, avant de se redresser récemment pour retrouver les niveaux atteints au début des années 2000.

Graphique 7 : Évolution de la part de la fiscalité environnementale en comptabilité nationale dans le PIB et dans les prélèvements obligatoires (Eurostat, base 100 en 1995)

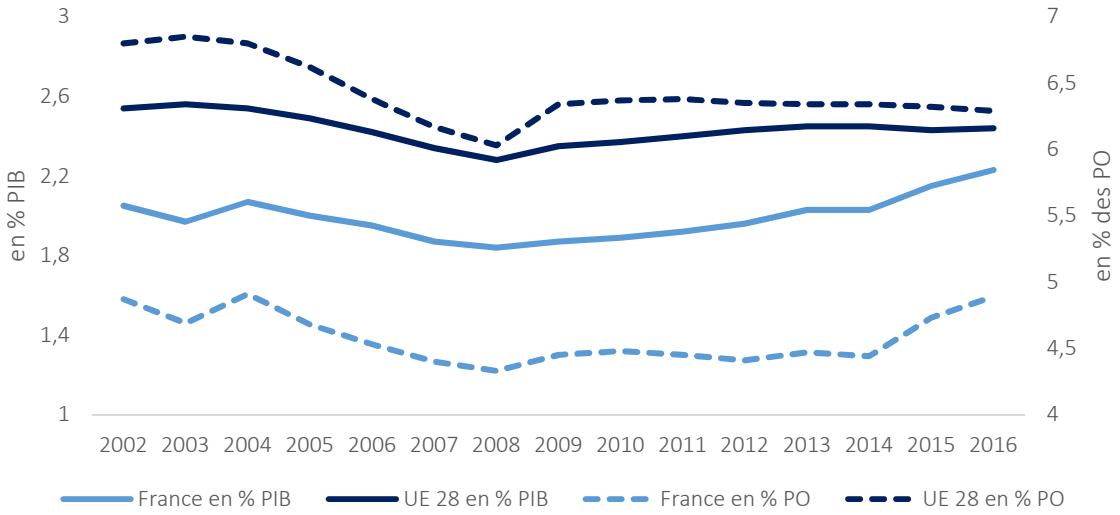


Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données Eurostat).

93. En 1995, les différents instruments de fiscalité environnementale représentaient en effet 2,49 % du PIB (5,74 % des PO) et ils sont tombés à un point bas en 2008, à 1,84 % du PIB et 4,16 % des PO.

94. **Au sens de la comptabilité nationale (premier périmètre), la France est en-deçà de la moyenne des pays de l'Union européenne en part de PIB**, qui s'élève à 2,4 % du PIB en 2016.

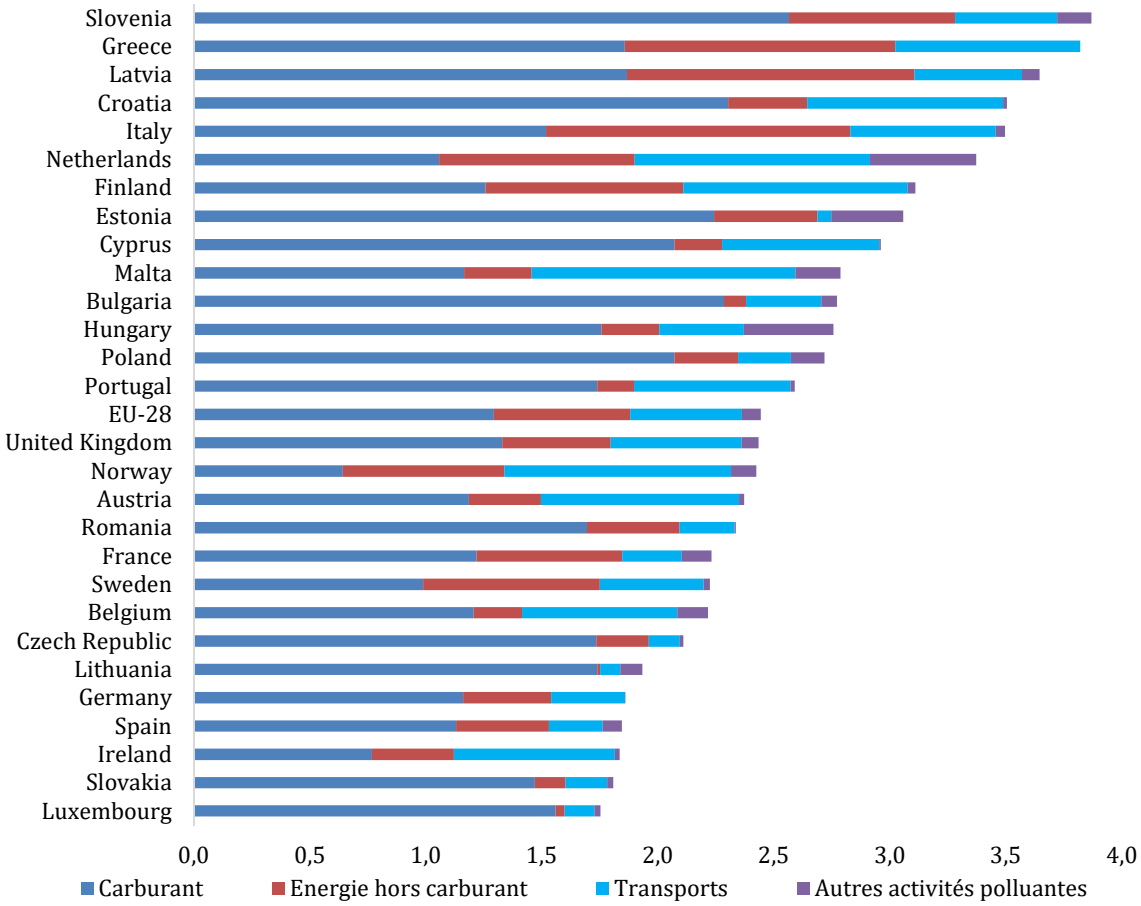
Graphique 8 : Comparaison du poids de la fiscalité environnementale dans le PIB et dans les prélèvements obligatoires par rapport à la moyenne UE et la moyenne OCDE



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données Eurostat).

95. Cette moyenne reflète néanmoins des situations et des modèles économiques très hétérogènes : l'Italie a une forte fiscalité environnementale (3,5 % du PIB), le Royaume-Uni se situe dans la moyenne (2,4 % du PIB) mais l'Allemagne et l'Espagne ont un poids de leur fiscalité environnementale plus réduit (respectivement 1,9 % et 1,8 % du PIB). La principale source de l'écart à la moyenne européenne tient à la faiblesse des taxes sur les transports (0,26 % du PIB en France contre 0,48 % en moyenne dans l'Union européenne). En revanche, les niveaux de taxation des carburants (1,2 % du PIB), de l'énergie hors carburant (0,6 % du PIB) et des autres activités polluantes (0,1 % du PIB) se situent dans la moyenne européenne.

Graphique 9 : Répartition de la fiscalité environnementale par assiette en Europe (en % du PIB en 2016)

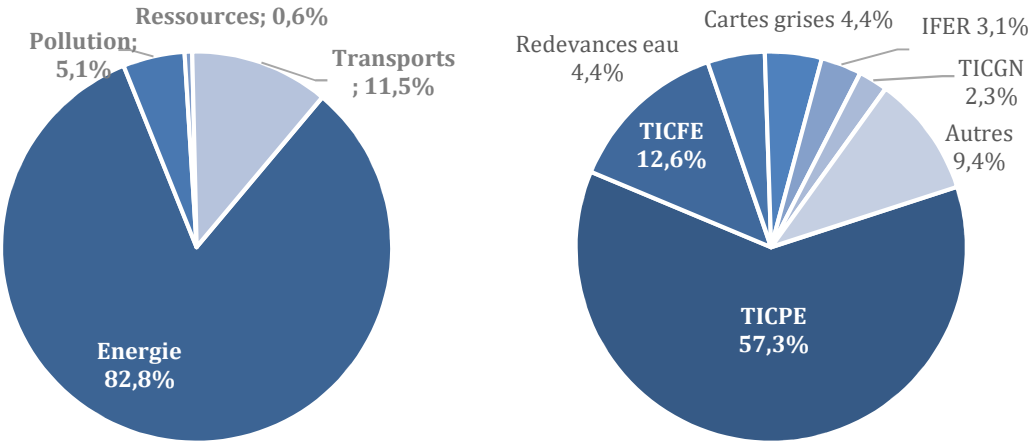


Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données Eurostat).

96. La décomposition de la fiscalité environnementale par catégorie d'assiette et par instrument montre une forte prédominance de la fiscalité assise sur l'énergie (41,9 Md€, soit 82,8 % du produit), notamment en raison des recettes de TICPE et de TICFE, qui représentent respectivement 57,3 % et 12,6 % du montant total en 2016. Les autres assiettes représentent des recettes bien plus modestes :

- taxes sur les transports : 5,7 Md€, soit 11,5 % ;
- taxes sur les pollutions : 2,6 Md€, soit 5,1 % ;
- taxes sur les ressources : 0,3 Md€, soit 0,6 %.

Graphique 10 : Répartition de la fiscalité environnementale par catégorie d'assiette et par instrument fiscal – périmètre Eurostat (2016)

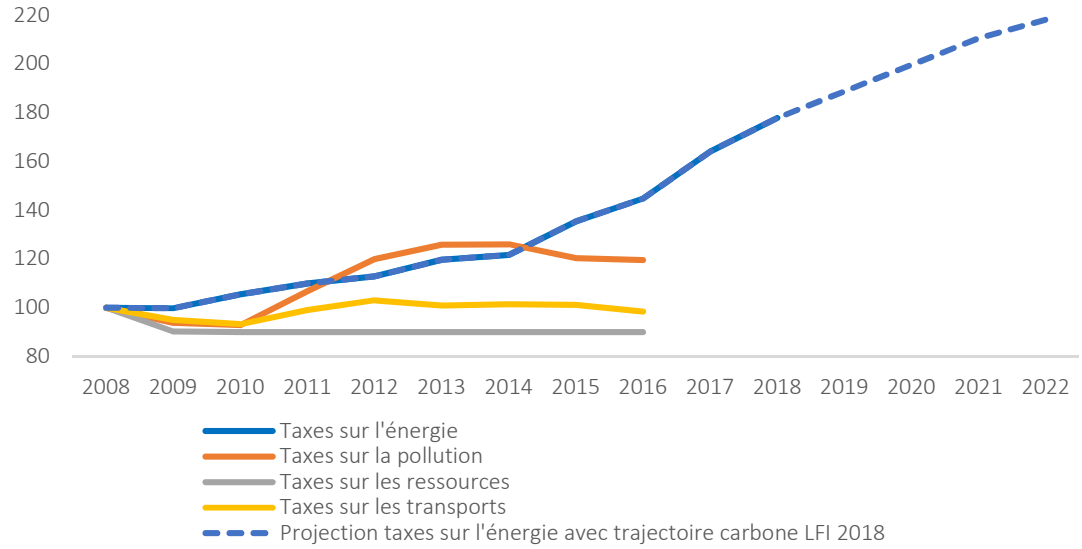


Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données Eurostat).

97. Relativement stable auparavant, la répartition par assiettes de la fiscalité environnementale a progressivement évolué depuis 2014 à mesure de la montée en puissance de la composante carbone et de la mesure de convergence entre le gazole et l'essence. En rapportant l'évolution du rendement en base 100 en 2008, ce sont les taxes sur l'énergie qui progressent le plus significativement, pour atteindre + 64 % en 2017, une estimation de + 78 % en 2018. En projetant le rendement attendu par la trajectoire carbone prévue dans la LFI 2018 et désormais suspendu, le rendement des taxes sur l'énergie ferait plus que doubler en 2022 par rapport à 2008[49].

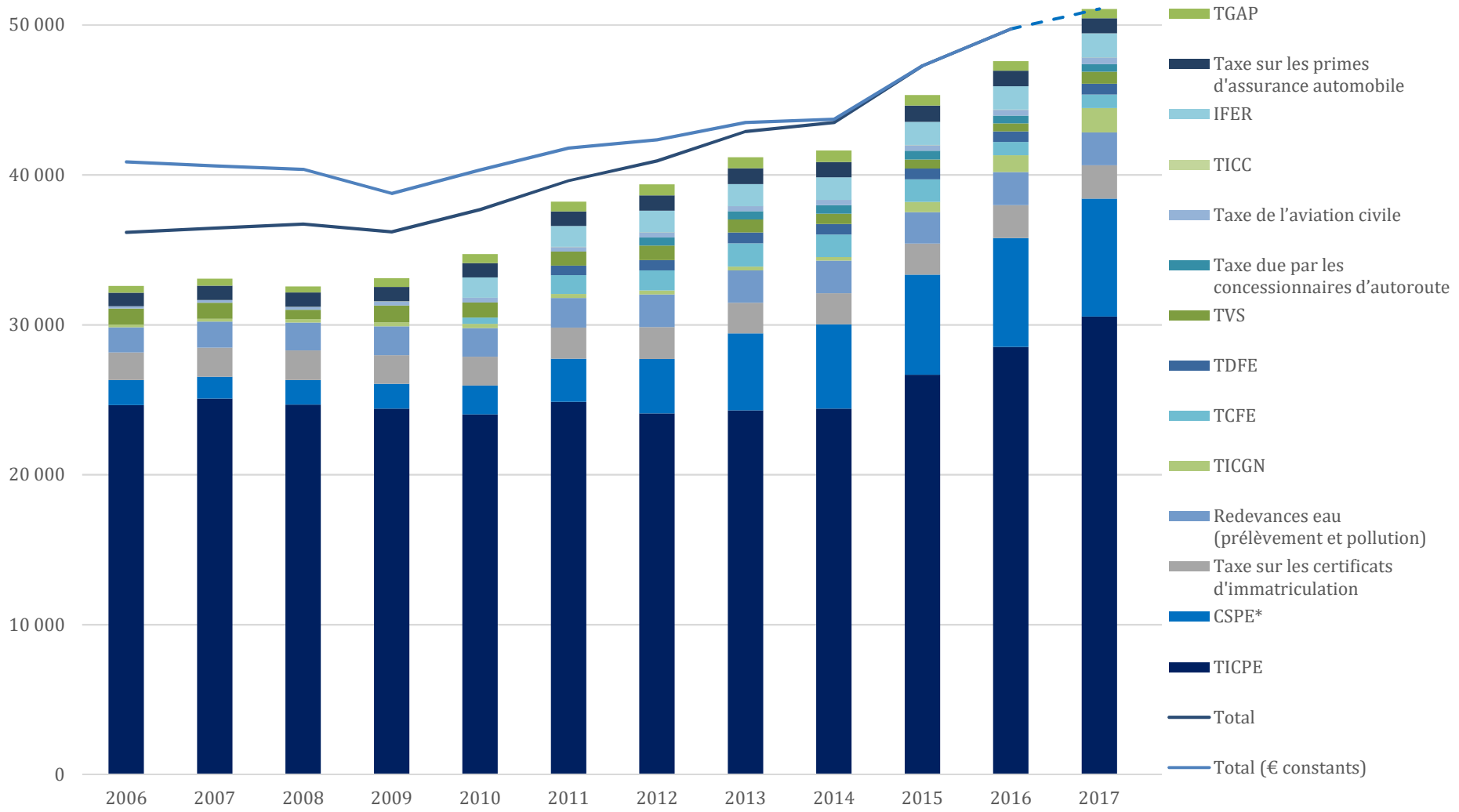
[49] La direction du budget a pu fournir les données relatives à la part affectée à l'État mais n'a pas de vision consolidée de la ventilation des recettes par catégorie d'administration publique, ni par ministère.

Graphique 11 : Évolution du rendement de la fiscalité environnementale par catégorie d'assiette (Eurostat) en base 100 en 2008, avec projection des taxes sur l'énergie jusqu'en 2022



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données Eurostat). La projection jusqu'en 2022 est fondée sur la trajectoire de rendement de la composante carbone issue de la loi de finances pour 2018, et ne prend donc pas en compte le « gel » annoncé fin 2018.

Graphique 12 : Évolution des recettes de fiscalité environnementale depuis 2006 – Montant total et principaux instruments (périmètre Eurostat, en M€)



Source : DGFiP, DGDDI, Voies et moyens des projets de loi de finances, National Tax List *(Eurostat), comptes des transports. *CSPE (intégrée à la TICFE à partir de 2016)*

2.1.2. Les dépenses fiscales représentent un ensemble varié de dispositifs de 7,5 Md€, dont 3,1 Md€ peuvent être considérées comme favorables à l'environnement

98. Les dépenses fiscales, favorables et défavorables à l'environnement (cf. 1.1.2.2), constituent un ensemble de 7,5 Md€ en 2017 (la liste détaillée avec les montants et les bénéficiaires est fournie en annexe 2), selon les données de la direction du budget. La direction du budget ne retrace pas les dépenses fiscales dont les enjeux financiers sont jugés peu significatifs.

99. Les principales dépenses fiscales en matière environnementale sont représentées en graphique selon trois critères d'analyse (cf. graphique 14) :

- leur montant financier ;
- leur caractère favorable ou défavorable pour l'environnement, selon la catégorie retenue par la Cour des comptes dans son rapport de 2016 ;
- leur coefficient d'efficacité, selon la méthode retenue par le rapport du comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales de 2011.

100. Les deux principales dépenses fiscales favorables à l'environnement, à savoir celles dont le montant est supérieur à 200 M€ (les autres figurent en annexe 2), sont :

- le crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE), pour un montant de 1,7 Md€ au bénéfice de 1 245 754 ménages ;
- le taux de 5,5 % pour les travaux d'amélioration de la qualité énergétique achevés depuis plus de deux ans ainsi que sur les travaux induits qui leur sont indissociablement liés, pour un montant de 1,1 Md€ en 2017, bénéficiant à 310 000 entreprises.

101. Les principales dépenses fiscales défavorables à l'environnement, à savoir celles dont le montant est supérieur à 200 M€ (les autres figurent en annexe 2), sont :

- le taux réduit de taxe intérieure de consommation sur le gazole sous condition d'emploi, repris à l'indice 20 du tableau B de l'article 265 du code des douanes, pour 1,8 Md€, bénéficiant aux entreprises ;
- l'exclusion des départements d'outre-mer du champ d'application de la taxe intérieure de consommation applicable aux carburants pour 996 M€, bénéficiant aux entreprises ;
- le tarif réduit de taxe intérieure de consommation (remboursement) pour le gazole utilisé comme carburant des véhicules de transport routier de marchandises de plus de 7,5 tonnes, pour 425 M€, bénéficiant aux entreprises ;
- le taux réduit de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques, le gaz naturel et les charbons au profit des installations intensives en énergie et soumises au régime des quotas d'émission de gaz à effet de serre de la directive 2003/87/CE, pour un montant de 228 M€, bénéficiant aux entreprises.

102. L'exhaustivité du périmètre de dépenses fiscales favorables et défavorables à l'environnement identifié par la direction du budget demeure néanmoins incertain. Dans un rapport de 2016 sur *L'efficience des dépenses fiscales relatives au développement durable*, reposant sur des données de 2015, la Cour des comptes avait retenu un champ plus large avec 4,9 Md€ de dépenses fiscales favorables à l'environnement et 6,9 Md€ de dépenses fiscales défavorables.

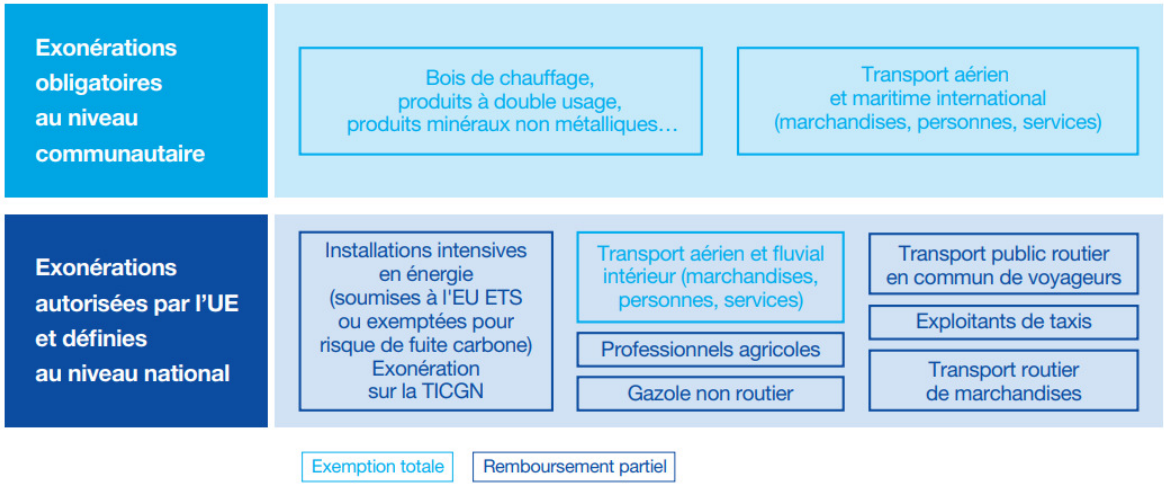
103. Il importe ainsi de relever qu'il demeure des incertitudes sur le périmètre de la liste des dépenses fiscales relatives à l'environnement et qui peuvent être assimilées à des instruments de fiscalité environnementale. En effet, certaines mesures fiscales dérogatoires s'y rattachant ont pu être déclassées ou ne figurent pas dans le recensement opéré annuellement dans le volume des Voies et moyens annexé annuellement au projet de loi de finances. C'est par exemple le cas de deux mesures représentant des montants significatifs : l'exonération de TICPE pour le transport aérien évalué à 2,7 Md€ et le différentiel de taxation entre le gazole et l'essence (évalué à 6,11 Md€ en 2015).

104. Les dépenses fiscales peuvent prendre des formes juridiques diverses. Ainsi, en matière de taxes sur les énergies fossiles, les aides se présentent sous trois formes différentes :

- les tarifs réduits directs, qui, sauf mention expresse contraire du législateur, supportent normalement les hausses annuelles frappant les tarifs pleins (aides stables dans le temps) ;
- les remboursements, qui garantissent un tarif de taxe stable même en cas d'augmentation du tarif plein, mais interviennent avec six ou douze mois de décalage (effet de trésorerie pour le budget de l'État et des bénéficiaires) ;
- les exonérations et mises hors-champ de la taxe.

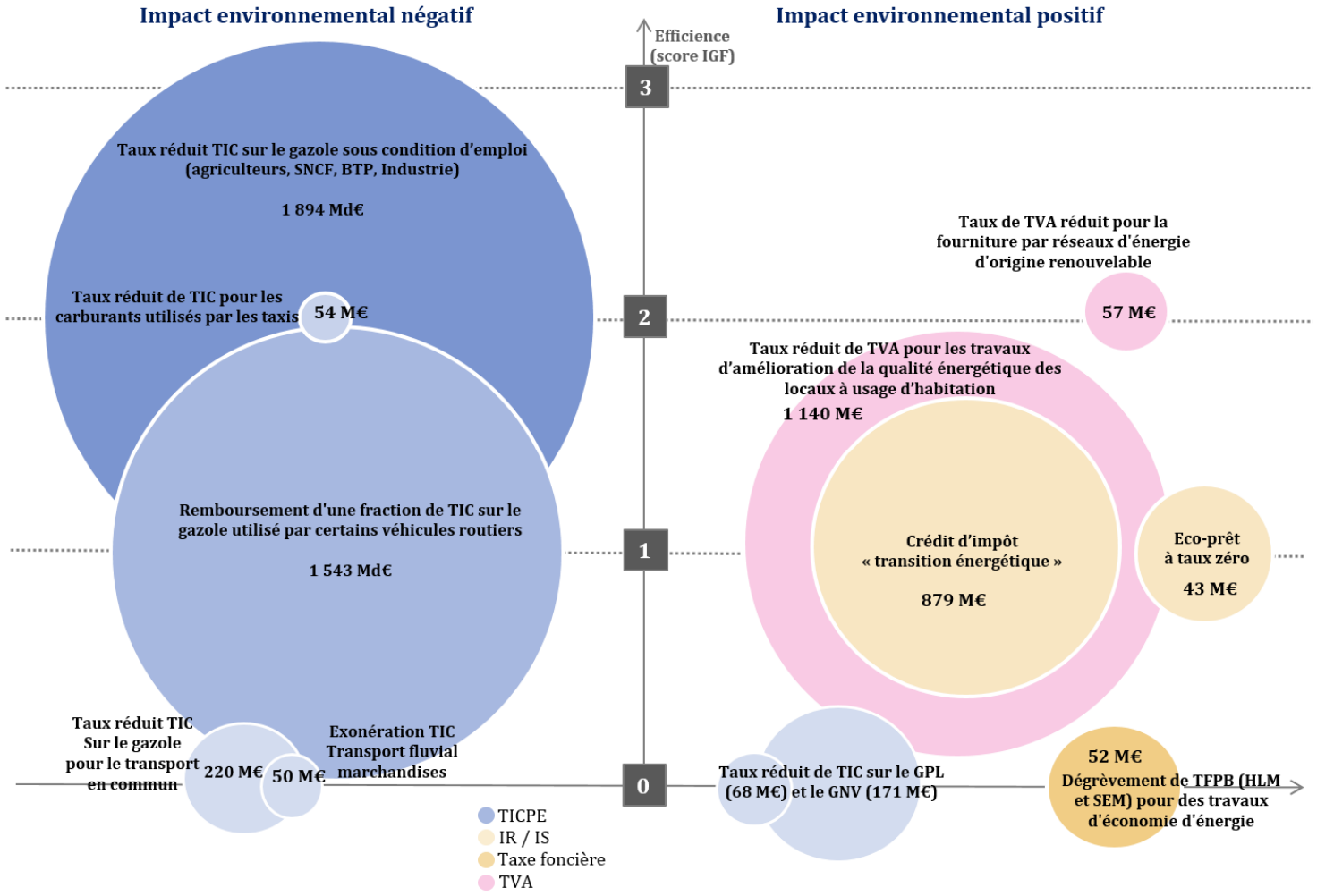
105. Certaines exonérations résultent du cadre européen relatif à la fiscalité de l'énergie fixé par la directive 2003/96/CE, mais l'essentiel des dépenses fiscales relatives aux taxes intérieures de consommation (soit sous la forme d'exonérations totales, soit sous celle de remboursements partiels) sont issues du législateur national.

Graphique 13 : Panorama des dépenses fiscales relatives aux taxes intérieures de consommation



Source : I4CE (La composante carbone en France : fonctionnement, revenus et exonérations, octobre 2018).

Graphique 14 : Classement des dépenses fiscales environnementales par montant, par caractère favorable ou défavorable et par efficience*



*Source : Direction du budget (données des projets annuels de performance 2019). *Le caractère favorable ou défavorable est celui retenu par la direction du budget et ne correspond pas à l'appréciation définitive des rapporteurs. L'efficience (score de 0 à 3) est celle mesurée par l'inspection générale des finances (IGF) dans le rapport d'évaluation des dépenses fiscales de 2011*

2.1.3. Les taxes environnementales présentent des coûts de collecte relativement faibles, mais certains dispositifs engendrent des coûts de gestion non proportionnés aux enjeux financiers

106. La fiscalité environnementale est majoritairement gérée par la DGDDI qui assure la collecte de taxes représentant 82 % du rendement de la fiscalité environnementale et, dans une plus faible proportion, par la DGFiP, selon le mode de partage déjà mentionné[50]. Le coût de collecte peut être approché par le calcul du taux d'intervention, qui fournit un indicateur synthétique de mesure de la performance des administrations fiscales, défini comme le rapport entre les coûts de gestion des missions fiscales et les recettes fiscales nettes des remboursements.

107. **La DGDDI calcule un coût de collecte (appelé taux d'intervention) pour les taxes environnementales dont elle assure le recouvrement** : TIC pétrole, TICGN, TICFE, TICC et TGAP (cf. tableau 3). En 2017, ce taux était de 0,07 % pour la TIC pétrole, de 0,18 % pour la TICGN, de 0,14 % pour la TICFE, de 3,95 % pour la TICC et de 0,84 % pour la TGAP (toutes composantes). À titre de comparaison, le taux d'intervention sur l'impôt de la DGDDI en 2017 était de 0,40 %[51] et celui de la DGFiP pour l'ensemble des impôts collectés par cette direction était de 0,73 % en 2017[52].

Tableau 3 : Taux d'intervention de la DGDDI en matière de fiscalité environnementale (en %)

	2011	2012°	2013	2014°	2015	2016	2017
TIC Pétrole* et TVA pétrole°°	0,09	0,09	0,08	0,08	0,08	0,08	0,07
TIC Pétrole** et TVA pétrole	0,04	0,04	0,04	0,04	0,04	0,04	0,04
TICGN	1,37	1,48	1,57	1,76	0,53	0,29	0,18
TICFE	-	3,17	3,09	3,13	3,01	0,08	0,14
TICHLC (TICC)	-	8,43	7,46	7,45	7,99	11,29	3,95
TGAP (toutes composantes)	1,48	1,05	0,80	0,77	0,68	0,76	0,84
Toutes fiscalités DGDDI	0,49	0,47	0,45	0,45	0,44	0,41	0,40

*Source : DGDDI (données transmises aux rapporteurs ; la liste des taxes prises en compte a été limitée par la DGDDI). *y compris remboursements TICPE. **hors remboursements TICPE. °Extrapolation des numérateurs sur la base des enquêtes temps réalisées en 2011 et 2013. °°Recalage pour l'année 2011, contrairement au calcul figurant au tableau 2 "coût de gestion de la fiscalité gérée par la Douane" du rapport 2014 de la Cour des Comptes, la TVA pétrole ne peut être isolée de la TIC pétrole dans la mesure où la liquidation est effectuée électroniquement sur le même support déclaratif.*

108. **Les remboursements de la TICPE engendrent à eux seuls une différence de 0,03 points du taux d'intervention de la TIC pétrole** : hors ces remboursements, le taux n'est plus que de 0,04 % en 2017. En effet, si le coût de gestion de la TICPE est limité par le faible nombre de points de taxation (environ 250 établissements sur le territoire national, principalement les raffineries et les entrepôts fiscaux de stockage) et par la dématérialisation de la taxe, les remboursements de TICPE aux transporteurs routiers de marchandises, aux passagers et aux taxis bénéficiant d'exonérations ou de réductions de taxation.

[50] Pour les principaux instruments fiscaux : la DGFiP (IFER, Imposition forfaitaire sur les pylônes, taxe GEMAPI, TVS, taxe due par les sociétés concessionnaires d'autoroutes, contribution de solidarité territoriale, entre autres) ; la DGDDI (TICPE, TICFE, TICGN, TICC, TIRIB (ex TGAP carburants), TGAP, entre autres).

[51] Résultats 2017 de la DGDDI.

[52] Cahier statistiques 2017 de la DGFiP.

109. Ces remboursements sont instruits par trois services spécialisés : le service national douanier de fiscalité routière (SNDFR) à Metz pour les transporteurs routiers métropolitains, le bureau de douane de Lille-Lesquin pour les autres transporteurs européens ou étrangers, enfin un service de la direction interrégionale d'Île-de-France pour les taxis parisiens. Pour 89 000 demandes individuelles de remboursement de la part des transporteurs routiers et des taxis, incluant le contrôle de la situation du demandeur et des justificatifs des dépenses de carburant, correspondant à une dépense fiscale de l'ordre de 546 M€, la DGDDI mobilise ainsi 132 agents à temps plein chaque année.

110. En outre, les remboursements de fiscalité énergétique (TICPE et autres taxes sur l'énergie) sont une compétence partagée avec la DGFiP, qui assure les remboursements sur le gazole non routier, le fioul lourd et la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN) aux professions agricoles. La Cour des comptes a souligné l'absence de cohérence et de rationalité de cette organisation, comme l'illustre le fait qu'un agriculteur puisse, dans certains cas, recevoir un remboursement partiel de la DGDDI et un autre, complémentaire, de la DGFiP[53].

111. **D'autres taxes gérées par la DGDDI présentent un coût de gestion non négligeable,** notamment la taxe à l'essieu (ou taxe spéciale sur certains véhicules routiers – TSVR), pour laquelle il atteint 17,3 M€ en 2016, soit plus de 10 % du produit de cette taxe (166,6 M€ en 2016)[54], même si la gestion de cette taxe a été progressivement centralisée au service national douanier de fiscalité routière à Metz afin d'en diminuer le coût. Ce dernier reste néanmoins élevé du fait de l'absence de dématérialisation de la taxe, comme l'a relevé la Cour dans ses travaux sur les missions fiscales de la DGDDI.

112. **S'agissant de la DGFiP, les taxes à finalité environnementale ne font l'objet d'aucun suivi particulier de leur coût d'intervention, en raison de leur faible enjeu budgétaire,** et les outils permettant d'estimer les coûts de gestion sont uniquement utilisés pour les impôts et taxes les plus significatifs, tels que l'impôt sur le revenu ou la TVA.

[53] Rapport public annuel de la Cour des comptes, Les missions fiscales de la Douane, février 2018.

[54] *Ibid.*

Encadré 5 : Fraude et fiscalité environnementale

La fiscalité environnementale ne présente pas de caractère fraudogène spécifique, au sens où il n'existe pas, à la connaissance des services chargé de son recouvrement et de son contrôle (DGFiP et DGDDI), de schéma de fraude propre aux taxes concernées.

Le nombre de redressements (taxes) et de remises en causes (dépenses fiscales) est relativement faible, lié à une double difficulté pratique d'opérer des contrôles :

- la complexité des dispositifs, qui rend l'objet du contrôle particulièrement difficile à aborder ;
- le caractère très évolutif des régimes de dépenses fiscales, comme l'illustrent par exemple les nombreuses modifications du crédit d'impôt développement durable (CIDD) devenu crédit d'impôt transition énergétique (CITE).

Deux dispositifs réglementaires liés à l'environnement font néanmoins l'objet de fraude fiscale : les certificats d'économie d'énergie (CEE) et les quotas d'émissions de CO_2.

S'agissant de la fraude sur les quotas carbone, elle constitue en fait un cas d'école de la fraude à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) de type « carrousel ». Un carrousel consiste à créer dans différents États-membres des sociétés qui réalisent entre elles des opérations fictives de revente à perte en se faisant rembourser les trop-perçus de TVA à chaque opération. Dans la plupart des cas, cette chaîne comporte en fait plusieurs sociétés « taxis ». Avant que les administrations fiscales des différents pays ne s'aperçoivent de la fraude, les sociétés ont disparu et les trop-perçus de TVA sont détournés[55]. En conséquence, la fraude est attachée au fonctionnement de la TVA plus qu'aux quotas carbone en tant que tels.

S'agissant des CEE, les services de la DGFiP ont identifié quatre principaux risques de fraude : la fraude à l'obtention des CEE (prestations fictives, doublon de demandes pour les mêmes travaux), la facturation effectuée par des entreprises défaillantes (TVA non collectée), la fraude de type carrousel (acquisition de CEE par des sociétés défaillantes fiscalement en France avec transmission du droit à déduction de la TVA lors de la revente), déduction de la TVA à tort par les obligés[56] ou par leurs délégataires sur les appels de paiement des prestataires pouvant créer des situations de crédit permanent à la TVA (cas des factures de travaux à 0 €).

En outre, d'autres formes de fraude peuvent concerner l'utilisation des produits énergétiques bénéficiant d'une fiscalité réduite pour des usages auxquels ils ne sont pas destinés, comme l'utilisation de fioul domestique comme carburant. L'obligation de justification des conditions d'emploi du fioul domestique incombe à son utilisateur. Utiliser le fioul domestique à des fins autres que celles prévues par l'arrêté du 29 avril 1970 sur les conditions d'emploi du fioul domestique est doublement sanctionné : d'abord par l'assujettissement du volume du produit détourné à la taxe intérieure de consommation au taux applicable au carburant équivalent, ensuite par un emprisonnement maximum de trois ans, par la confiscation du volume du produit détourné et du moyen de transport servant à le transporter, et une amende douanière comprise entre une et deux fois la valeur du produit détourné (articles 427 et 414 du code des douanes).

Source : Conseil des prélèvements obligatoires ; DGFiP.

[55] Par exemple, trois sociétés sont nécessaires au minimum : 1/une société fournisseur située obligatoirement dans un autre État membre. Cela permet d'introduire légalement en France des marchandises sans acquitter la TVA à la douane. Cette société peut être soit un grossiste, soit une coquille vide qui, sur place, réalise des acquisitions suivies immédiatement de livraisons ; 2/une société « taxi » en France, fiscalement défaillante, chargée de facturer la marchandise avec TVA déductible à son client à un prix inférieur à son prix d'achat, tout en ne reversant pas la TVA collectée au Trésor ; 3/une entreprise déductrice en France, et principale bénéficiaire du circuit, qui est généralement un grossiste et a une activité partiellement réelle en dehors du circuit carrousel. A la fin du circuit de facturation, la marchandise peut revenir à son point de départ à un prix inférieur. La TVA non reversé est répartie entre tous les intervenants du circuit.

[56] Les obligés sont les entreprises devant réaliser des économies d'énergie et obtenir les CEE.

2.2. La fiscalité environnementale est concentrée sur les instruments de taxation de l'énergie

113. La fiscalité environnementale s'articule essentiellement autour du secteur de l'énergie (cf. 2.1.1). Cette prépondérance tient à la fois aux enjeux financiers de ces deux assiettes (en particulier, les consommations énergétiques représentent plus de 80 % des recettes des taxes environnementales au sens de la comptabilité nationale), et aux objectifs de la politique de protection de l'environnement, la composante carbone des taxes intérieures sur la consommation constituant le principal dispositif à finalité écologique parmi les instruments fiscaux environnementaux français.

114. Les outils de fiscalité relatifs au financement du traitement des déchets et de la politique de l'eau, dont la logique d'affectation budgétaire est plus caractérisée, sont également présentés.

2.2.1. Les taxes intérieures de consommation et l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseau

115. Les quatre taxes intérieures de consommation (TICPE, TICFE, TICGN et TICC) forment un ensemble cohérent de taxes sur l'énergie qui ont en commun d'être encadrées par le droit dérivé communautaire : la directive 2003/96/CE. Les différents régimes d'exonération et d'exemption applicables sont tous prévus par cette directive de même que les mécanismes de remboursement ou de taux réduits.

2.2.1.1. La taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques

116. La taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)[57] est un impôt indirect et un droit d'accise. Elle porte sur les différents produits pétroliers (fioul, essence, etc.) proportionnellement à leur volume ou à leur poids, au moment de leur mise à la consommation (qui correspond principalement à l'importation ou à la sortie du régime suspensif). Elle représente la principale taxe que supportent les produits pétroliers.

117. Les produits visés par la taxe figurent dans une liste, commune à tous les États membres de l'Union européenne. Cette liste est transposée aux tableaux B et C de l'article 265 du code des douanes.

118. Seuls sont taxés les usages en tant que carburant ou combustible de chauffage. L'exigibilité se réalise lors de la mise à la consommation en France[58]. Pour les produits déjà mis à la consommation dans un autre État membre, la taxe est exigible lors de leur réception en France.

119. La TICPE s'applique aussi à tout produit qui est destiné à être utilisé, qui est mis en vente ou qui est utilisé comme carburant pour moteur, comme additif ou en vue d'accroître le volume final des carburants pour moteur et à tout hydrocarbure qui est destiné à être utilisé, qui est utilisé ou qui est mis en vente pour le chauffage, à l'exception des hydrocarbures solides tels que le charbon, la tourbe ou le lignite, et à l'exception du gaz naturel.

---

[57] Anciennement taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers (TIPP).

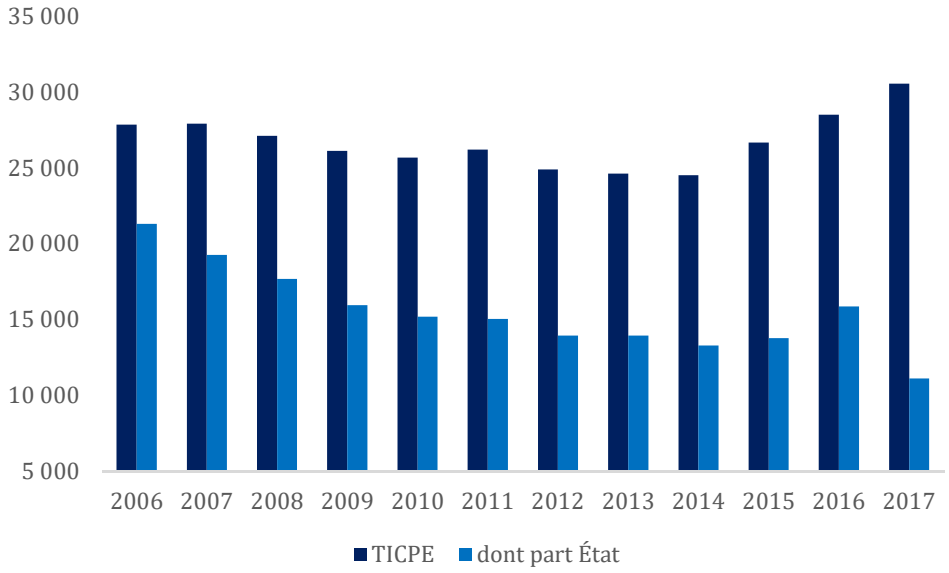
[58] L'article 7 de la directive 2008/118/CE du Conseil du 16 décembre 2008 relative au régime général d'accise et abrogeant la directive 92/12/CE précise que par mise à la consommation il faut entendre : la sortie, y compris la sortie irrégulière, de produits soumis à accise, d'un régime de suspension de droits ; la détention de produits soumis à accise en dehors d'un régime de suspension de droits pour lesquels le droit d'accise n'a pas été prélevé conformément aux dispositions communautaires et à la législation nationale applicables ; la production, y compris la production irrégulière, de produits soumis à accise en dehors d'un régime de suspension de droits ; l'importation, y compris l'importation irrégulière, de produits soumis à accise en dehors d'un régime de suspension de droits. L'article 7 de la directive 2008/118/CE a été transposé à l'article 158 quinquies du code des douanes.

120. Les taux sont fixés annuellement par le Parlement. Entre 2000 et 2002, ils ont pu être modulables en cours d'année à la hausse ou à la baisse, en fonction des variations du cours du pétrole (« TIPP flottante » ; cf. annexe 3). L'article 265 A bis du code des douanes prévoit également une modulation régionale annuelle du tarif de la TICPE (dans la limite de 0,73 € par hectolitre pour les supercarburants et de 1,35 € pour le gazole) et l'article 265 A ter une majoration par le syndicat des transports d'Île-de-France (STIF).

121. **Entre 2014 et 2017, le produit de la TICPE a connu un taux de croissance annuel moyen de 7,8 %,** passant de 24,4 Md€ à 30,5 Md€ (cf. graphique 15). Avant cette date, les recettes de TICPE ont plutôt eu tendance à diminuer, en euros courants comme en euros constants, en particulier depuis 2007 (montant le plus élevé avant 2015, à hauteur de 25,0 Md€) en raison de la « diésélisation » croissante du parc automobile (57,8 % en 2008 contre 32,8 % en 1995).

122. **La part revenant au budget général de l'État a diminué plus rapidement que les recettes de TICPE sur la période 2006-2014, et décroît encore en 2017.** Elle est ainsi passée de 76,5 % du produit total (soit 21,3 Md€) en 2006 à 36,4 % en 2017 (soit 18,9 Md€).

Graphique 15 : Évolution du produit de la TICPE et de sa part affectée à l'État (M€ constants)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données DGDDI et Direction du budget).

123. À elle seule, la TICPE, dont le taux dépend des produits concernés, constitue la majeure partie (environ les deux tiers) du coût du carburant à la pompe. Les carburants supportent également la TVA, qui est, elle, proportionnelle à la valeur forfaitaire fixée tous les quadrimestres[59].

124. L'assiette de ce prélèvement est cependant peu dynamique, compte tenu de la baisse tendancielle de consommation des produits pétroliers. En effet, après avoir régulièrement augmenté jusqu'en 2005 pour atteindre un pic à 271 Mtep (millions de tonnes équivalent pétrole), la consommation d'énergie primaire, corrigée des variations climatiques, se replie légèrement depuis cette date jusqu'à 2017. En particulier, depuis 1990, les consommations de charbon et de pétrole ont reculé de 53 % et 16 % respectivement. À l'inverse, celle de nucléaire a augmenté d'un tiers, celles de gaz et d'énergies renouvelables électriques de moitié, et celle d'énergies renouvelables thermiques et de déchets a presque doublé[60].

[59] Article 298 du code général des impôts : prix CAF moyen des produits importés ou faisant l'objet d'une acquisition intracommunautaire, majoré du montant de droits de douane et des taxes et redevances perçues lors de la mise à la cosommation, à l'exception de la TVA.

[60] CGDD, *Chiffres clés de l'énergie*, édition 2018.

125. En application des articles 265 sexies, 265 septies et 265 octies du code des douanes, les entreprises qui utilisent les véhicules routiers destinés au transport de marchandises et les exploitants de transport public routier en commun de voyageurs ainsi que les exploitants de taxis peuvent bénéficier, sur demande de leur part, et sous certaines conditions, d'un remboursement partiel de la taxe sur la base de leurs consommations totales de gazole. Le nombre de litres de gazole ouvrant droit au remboursement doit être établi par véhicule et correspondre à la réalité des approvisionnements successifs durant la période concernée. Le montant des remboursements versés représente 1,3 Md€ en 2018.

126. Concernant les exploitants de transport public routier en commun de voyageurs, ce remboursement est calculé au choix de l'entreprise :

- soit en appliquant au volume de gazole utilisé la différence entre le taux plancher de 39,19 € et le tarif applicable dans la région d'achat ;
- soit en appliquant au volume de gazole, acquis dans au moins trois régions, un taux forfaitaire de remboursement, calculé en pondérant les différents taux régionaux par les volumes de gazole respectivement mis à la consommation dans chaque région[61].

127. Concernant les transports routiers de marchandises, Ce remboursement est calculé au choix de l'entreprise :

- soit en appliquant au volume de gazole utilisé la différence entre le taux plancher de 43,19 € et le tarif applicable dans la région d'achat ;
- soit en appliquant au volume de gazole, acquis dans au moins trois régions, un taux forfaitaire de remboursement, calculé en pondérant les différents taux régionaux par les volumes de gazole respectivement mis à la consommation dans chaque région[62].

128. Concernant les exploitants de taxi, le bénéfice de la détaxation partielle de la TIPCE est réalisé sous la forme d'un remboursement en fonction de la consommation réelle de carburant utilisée pour les besoins de leur activité professionnelle. Il varie en 2018 en fonction du taux de la TIPCE appliqué dans la région où l'achat de carburant :

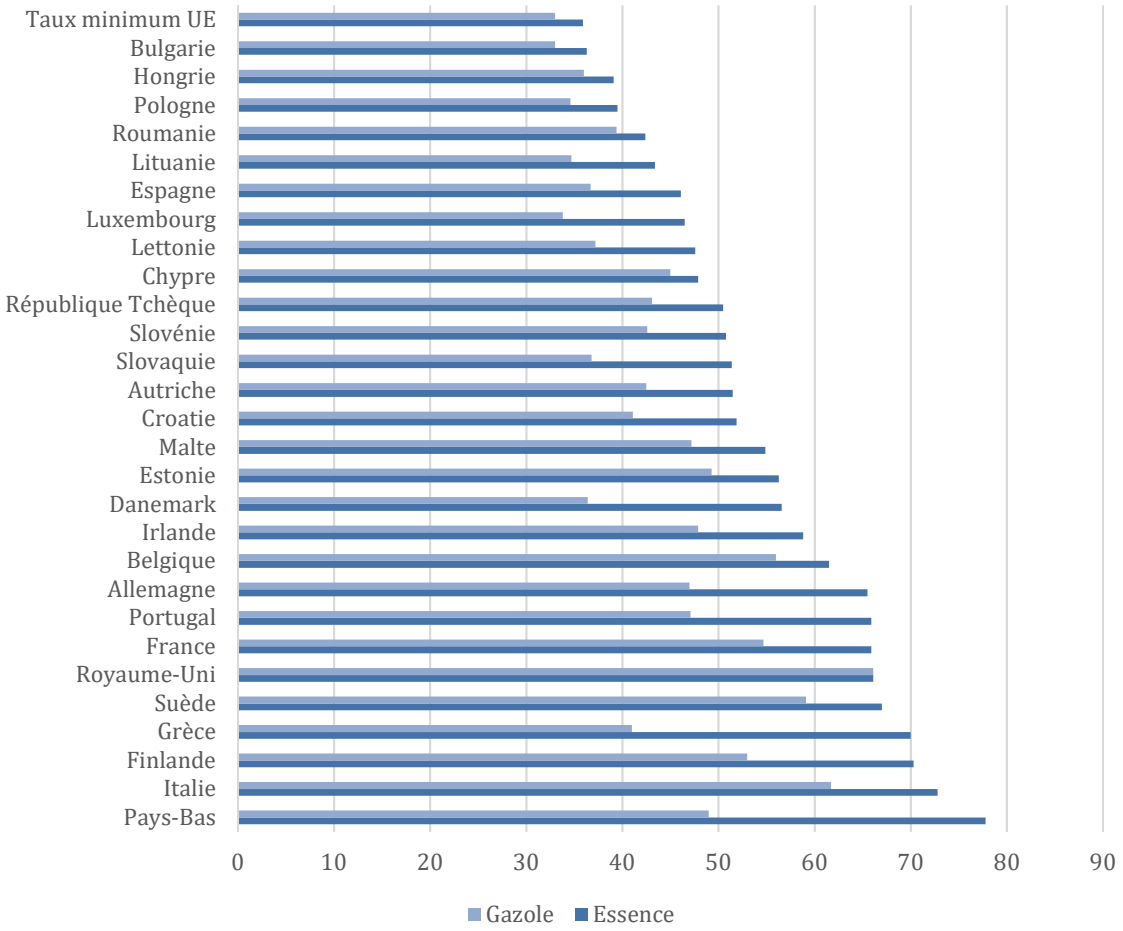
- soit pour le super sans plomb un taux de remboursement de 34,14 €/hl pour l'Île-de-France et 33,12 €/hl pour les autres régions (à l'exception de la Corse pour lequel le taux est fixé à 31,39 €/hl) ;
- soit pour le gazole un taux de remboursement de 32,44 €/hl pour l'Île-de-France et 30,55 €/hl pour les autres régions (à l'exception de la Corse pour lequel le taux est fixé à 29,20€/hl)

129. Le taux nominal de la TICPE pour les carburants routiers en France se situe très largement au-delà de la moyenne européenne, qu'il s'agisse des taux nominaux relatifs à la fiscalité de l'essence ou du gazole.

[61] Les taux forfaitaires applicables aux exploitants de transport routier en commun de voyageurs sont définis au bulletin officiel des douanes n° 7260 en date du 2 octobre 2018.

[62] Les taux forfaitaires applicables aux transporteurs routiers de marchandises sont définis au bulletin officiel des douanes n° 7257 en date du 1er octobre 2018.

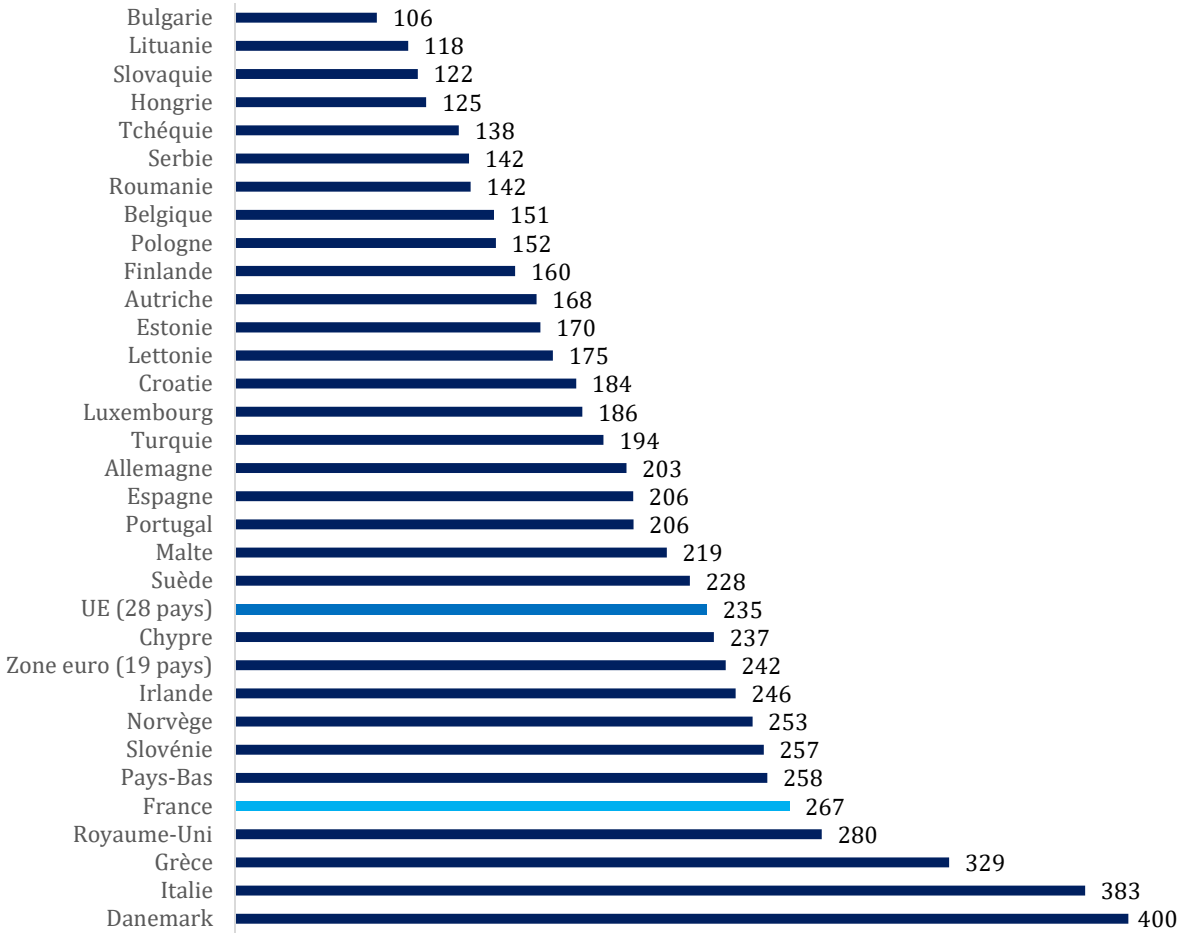
Graphique 16 : Comparaison des taux nominaux de fiscalité des carburants en Europe en 2018 (en € par hectolitre)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données European Automobile Manufacturers' Association's tax guide, 2018).

130. **Une autre mesure du niveau de prélèvement peut être fournie par le taux d'imposition implicite des consommations énergétiques et des carburants.** S'agissant des consommations énergétiques, ce taux est calculé par Eurostat, comme ratio entre les recettes fiscales de l'énergie et la consommation d'énergie finale calculé pendant une année civile. Il mesure les impôts prélevés sur l'utilisation de l'énergie qui contribue à stimuler l'efficacité énergétique. Les recettes fiscales de l'énergie sont mesurées en euros et la consommation d'énergie finale en tant que tep (tonnes d'équivalent pétrole).

Graphique 17 : Taux implicites de taxation de l'énergie en 2016 (€/tonne équivalent pétrole)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données Eurostat).

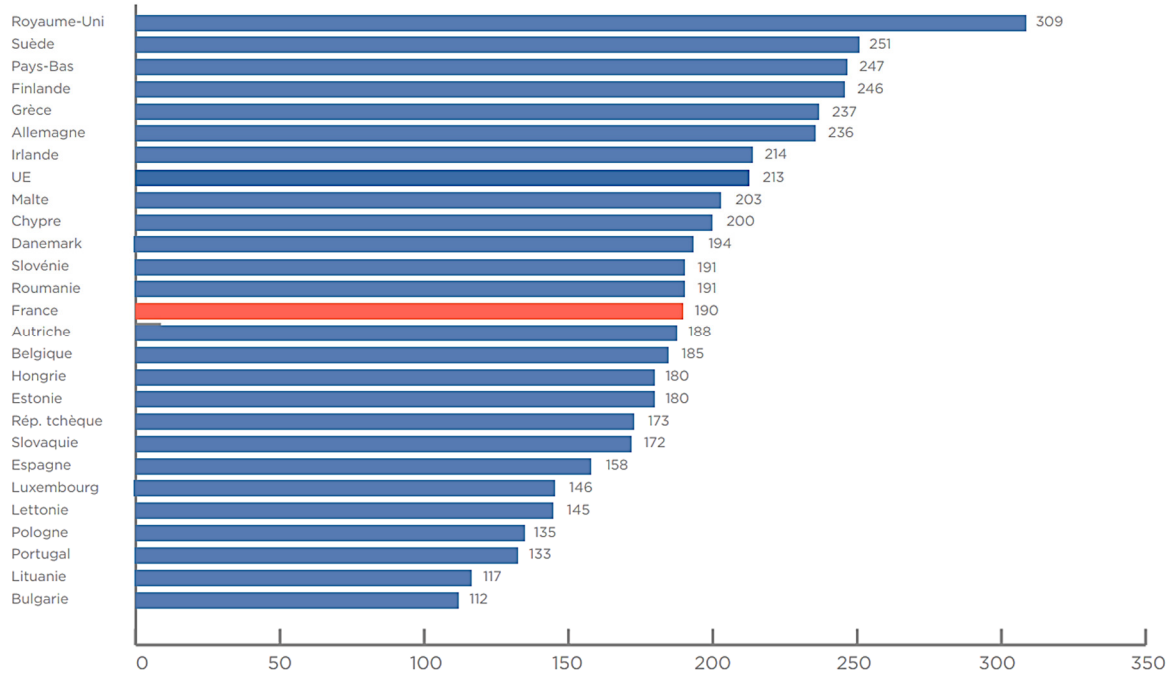
131. En retenant cet indicateur, la France, avec un taux de 267 € par tonne d'équivalent pétrole, se situe au-dessus de la moyenne de l'Union européenne, qui est de 235 € par tonne.

132. S'agissant des carburants, des taux implicites d'imposition en euros par tonne de CO2 ont été publiés pour l'année 2014 par l'ADEME à partir de données Artelia et Eurostat : en France, le taux était de 190 euros par tonne, en-deçà de la moyenne de l'Union européenne (213 €/tonne), et notamment de la Suède (251 €/tonne) ou de l'Allemagne (236 €/tonne)[63].

133. Cet indicateur est le ratio entre les recettes fiscales perçues sur la consommation des carburants et les émissions de CO_2 que cette consommation génère. Il mesure les impôts prélevés sur l'utilisation de l'énergie qui contribue à stimuler l'efficacité énergétique.

[63] Étude Artelia citée par l'ADEME, *Étude comparée de la fiscalité de l'énergie et du CO_2 en Europe*, 2016.

Graphique 18 : Taux implicites de taxation des carburants en 2014 (€/tonne CO_2)



Source : ADEME (La fiscalité environnementale : un levier pour atteindre les objectifs environnementaux de la France, mars 2017), d'après Artelia et Eurostat.

134. Même si les données analysées pour exprimer le taux implicite d'imposition des carburants en €/tCO_2 sont antérieures à la mise en place de la composante carbone au sein de la TICPE, il est possible d'observer un décalage entre les taux nominaux et les taux implicites en raison des nombreuses exonérations et réductions.

2.2.1.2. L'introduction et la montée en puissance de la composante carbone

135. La trajectoire de la composante carbone telle qu'appliquée à compter de 2014 débutait avec une tonne de CO2 tarifée au prix de 7 € intégrant une augmentation de la valeur par huit sur sept ans, soit un terme en 2020 à 56 € la tonne de CO_2.

136. Le législateur avait décidé par la loi de finances pour 2018 d'accélérer cette trajectoire en appliquant une augmentation de 14,1 € la tonne en 2018 suivie d'une augmentation annuelle de 10,4 € la tonne jusqu'en 2022 par rapport à la trajectoire initiale.

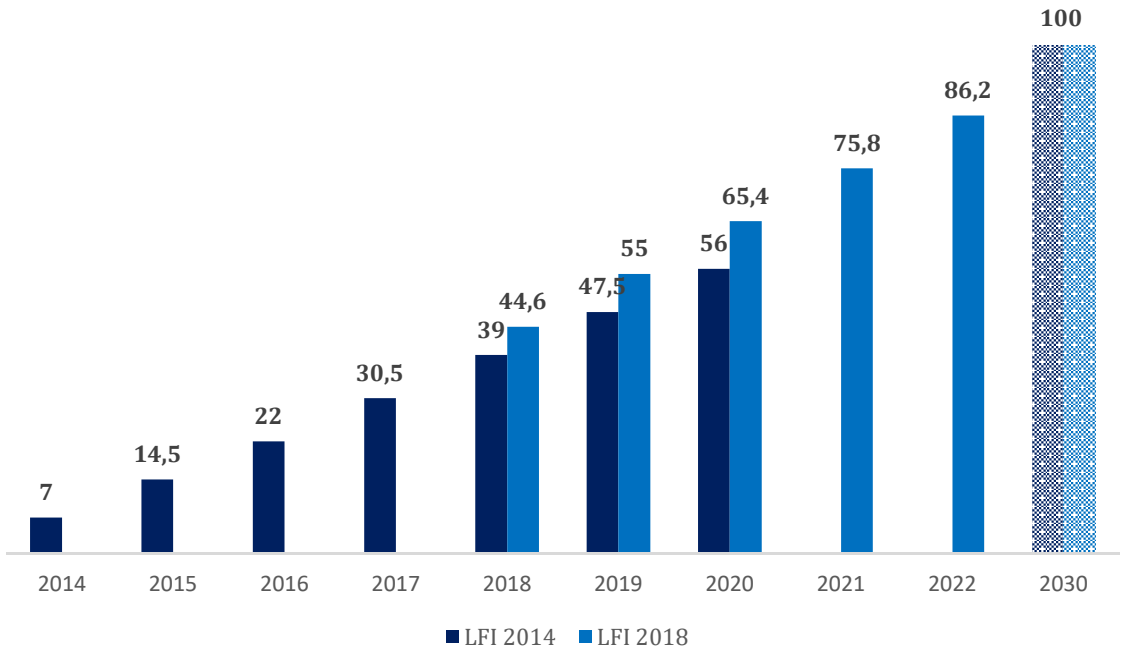
Tableau 4 : Trajectoire de la composante carbone au sein des TIC (€/tonne de CO2)

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2030
Lois de finances pour 2014[64]et de transition énergétique[65]	7,0	14,5	22,0	30,5	*39,0**	*47,5**	*56,0**	-	-	100,0[66]
Loi de finances pour 2018[67] (hors TVA)	-	-	-	-	44,6	55,0	65,4	75,8	86,2	-
Trajectoire après LF 2018 (TVA incluse)	8,4	17,3	26,3	36,6	53,5	66,0	78,5	91,0	103,4	-
Augmentation annuelle (hors TVA)	-	-	-	-	+ 14,1	+ 10,4	+ 10,4	+ 10,4	+ 10,4	-

*Source : Conseil des prélèvements obligatoires. *Les valeurs de la LF 2014 et de la loi de transition énergétique pour les années 2018 à 2020 n'ont pas été appliquées, remplacées par celles votées en LF 2018. La dernière ligne du tableau indique l'augmentation annuelle de la valeur par rapport à l'exercice précédent : en 2018, elle était de 14,1 €, correspondant à l'écart de la valeur de 2017 dans l'ancienne trajectoire (30,5 €) avec la nouvelle valeur pour l'année 2018 (44,6 €). De 2019 à 2022, la trajectoire prévoyait une augmentation annuelle de 10,4 €/tonne.*

137. La « trajectoire 2018 » permettait d'atteindre une valeur de la tonne de CO_2 de 86,2 € la tonne soit un différentiel de 13,8 € avec la valeur tutélaire du carbone fixée par la commission présidée par Alain Quinet à 100 € la tonne en 2030 (valeur de référence du carbone calculée en 2008 pour être intégrée dans l'évaluation socio-économique des choix d'investissements publics, réactualisée en 2019 sous le nom de « valeur de l'action pour le climat » à hauteur de 250 € en 2030).

Graphique 19 : Trajectoires de la composante carbone (en €/tonne)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires.

[64] Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

[65] Loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte.

[66] Le montant de 100 € la tonne de CO2 pour 2030 correspond à la valeur tutélaire du carbone préconisée par le rapport relatif à la valeur tutélaire du carbone, Alain Quinet, Centre d'analyse stratégique.

[67] Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

138. Une **comparaison des prévisions budgétaires** sur la période 2018-2022 entre la trajectoire initiale et celle de la loi de finances pour 2018 permet de chiffrer :

- **à 36,5 Md € le gain, net cumulé entre 2018 et 2022 de la trajectoire hors rapprochement diesel/essence** ;
- **à 49,6 Md € le gain brut cumulé entre 2018 et 2022** correspondant à autant de prélèvements obligatoires supplémentaires assis sur la fiscalité énergétique.

Tableau 5 : Estimations du rendement budgétaire issu de la trajectoire carbone avant mesure de gel (en Md€)[68]

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2030
Recettes supplémentaires de TICPE liée à la composante carbone (trajectoire initiale)	0,3	2,3	3,8	5,5	6,4	-	-	-	-	-
Recettes supplémentaires de TICPE liée à la composante carbone (trajectoire 2018)	-	-	-	-	9,1	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.
Différentiel attendu entre les deux trajectoires (LFI 2018)	-	-	-	-	+ 3,9	+ 7,0	+ 10,1	+ 13,2	+ 15,4	-
Dont rapprochement diesel/essence	-	-	-	-	*+ 1*	*+ 1,9*	*+ 2,8*	*+ 3,7*	*+ 3,7*	-
Total cumulé 2018-2022 de recettes supplémentaires attendues liées à la composante carbone (hors rapprochement diesel/essence)									36,5	

Source : Évaluation préalable annexée au projet de loi de finances pour 2018. Les données complètes n'ont pu être rassemblées par les rapporteurs, en particulier s'agissant des prévisions budgétaires annualisées de la TICPE, toutes parts comprises (et non seulement part État).

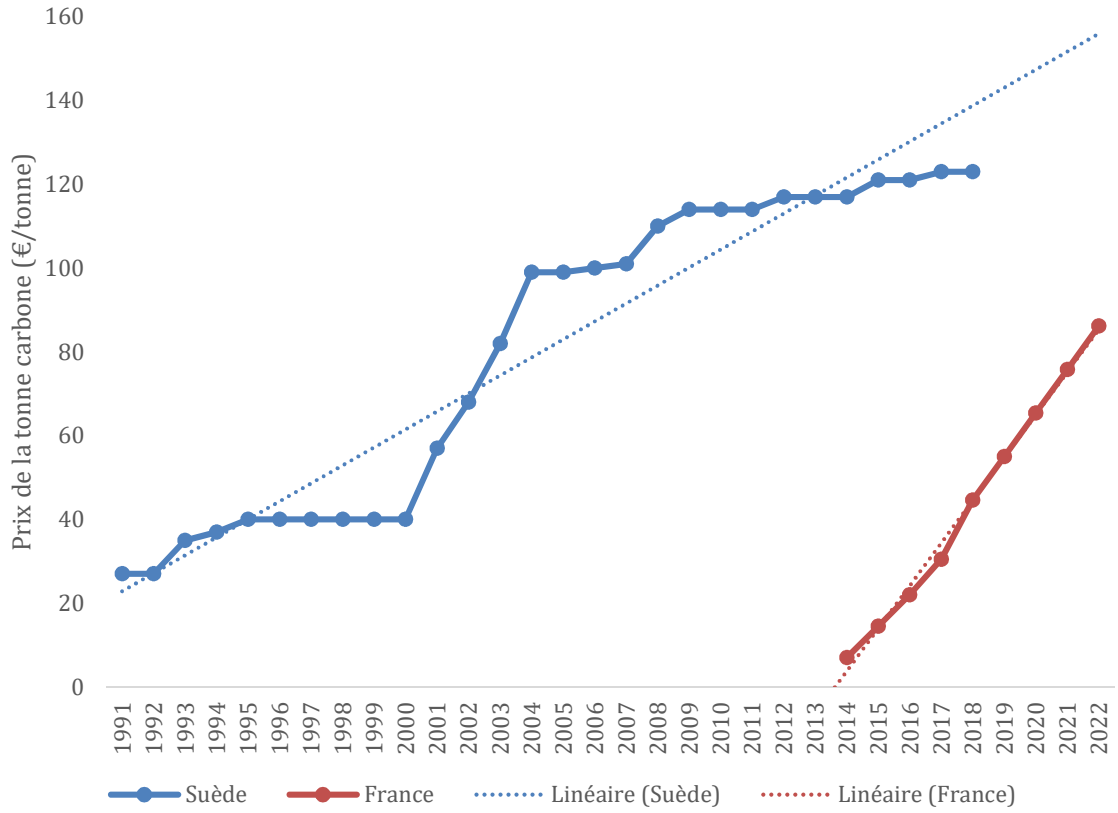
138. L'annonce, fin 2018, du gel pour 2019 de la trajectoire votée en loi de finances pour 2018 emporte taxation de la tonne de CO_2 à la valeur de 2018 soit 44,6 €.

139. Pour 2020 et les années suivantes, il n'existe aucune certitude quant à la fixation et au niveau d'une trajectoire du prix du carbone, sachant que plusieurs options sont disponibles pour les pouvoirs publics. Deux premières options amèneraient à considérer l'année 2019 comme une année « blanche », avec soit une reprise de la trajectoire en la décalant d'un an, soit en recalculant la trajectoire selon le terme inchangé de la valeur de 86,2 €/tonne de CO_2, ce qui signifie un rattrapage en sur deux ans (2020, 2021) de l'année 2019 gelée.

140. Une troisième option serait un abandon définitif de la trajectoire. Une quatrième option serait la définition d'une nouvelle trajectoire avec une prévisibilité plus grande jusqu'à 2030, un meilleur accompagnement et un taux de croissance annuel moyen de la composante carbone moins important sur la base du modèle suédois (cf. graphique 20).

[68] Les montants avancés correspondent aux estimations attendues dans les études d'impact des projets de loi de finances. La reconstitution ex-post à partir des recettes budgétaires ne permettrait pas d'isoler l'effet de la composante carbone d'autres paramètres (hausse ou baisse de la consommation, influence du cours du baril sur la consommation, etc.).

Graphique 20 : Trajectoires comparées de la tonne carbone en Suède et en France (1991-2022)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données SER Stockholm et loi de finances pour 2018).

141. La comparaison des trajectoires d'augmentation du prix de la tonne carbone en France et en Suède montre en effet la différence en matière d'accélération et de prévisibilité des deux situations. En prenant l'année 2018 comme référence, on observe que :

- la Suède a inscrit sa trajectoire sur une période de plus de 20 ans, débutant en 1991 à 27 € par tonne et allant jusqu'à 120 € par tonne en 2018, soit un taux de croissance annuel moyen (TCAM) de 5,7 % de la valeur carbone ;
- la France a initié sa trajectoire en 2014 avec une valeur de la tonne carbone fixée à 7 € et prévu une augmentation jusqu'à 44,6 € par tonne (hors TVA) en 2018, soit un TCAM de 58,9 %.

2.2.1.3. La taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel

142. Le gaz naturel est soumis depuis 1986 à une taxe similaire à la TIPCE appelée la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN) prévue à l'article 266 quinquies du code des douanes.

143. La TICGN est assise sur la quantité d'énergie livrée, exprimée en mégawattheures (MWh), après déduction des quantités non taxables. Le taux de la TICGN est de 8,45 €/MWh depuis le 1er janvier2018[69] contre 5,8 € en 2017 et 2,64 €/MWh en 2015.

[69] En application des dispositions de l'article 265 *nonies* du code des douanes, les entreprises soumises au marché des quotas de gaz à effet de serre et grandes consommatrices d'énergie peuvent bénéficier du maintien du taux en vigueur au 31 décembre 2013 soit 1,52 € le mégawattheure ; les entreprises dont les activités sont exposées aux risques de fuite de carbone et grandes consommatrices d'énergie peuvent bénéficier du maintien du taux en vigueur au 31 décembre 2014 soit 1,60 le mégawattheure.

144. La taxe s'applique au gaz naturel utilisé comme combustible. La taxe est due par le fournisseur de gaz naturel sur les livraisons qu'il effectue auprès de consommateurs finals en France ou par le consommateur final lorsque celui-ci a lui-même importé ou produit le gaz naturel qu'il utilise.

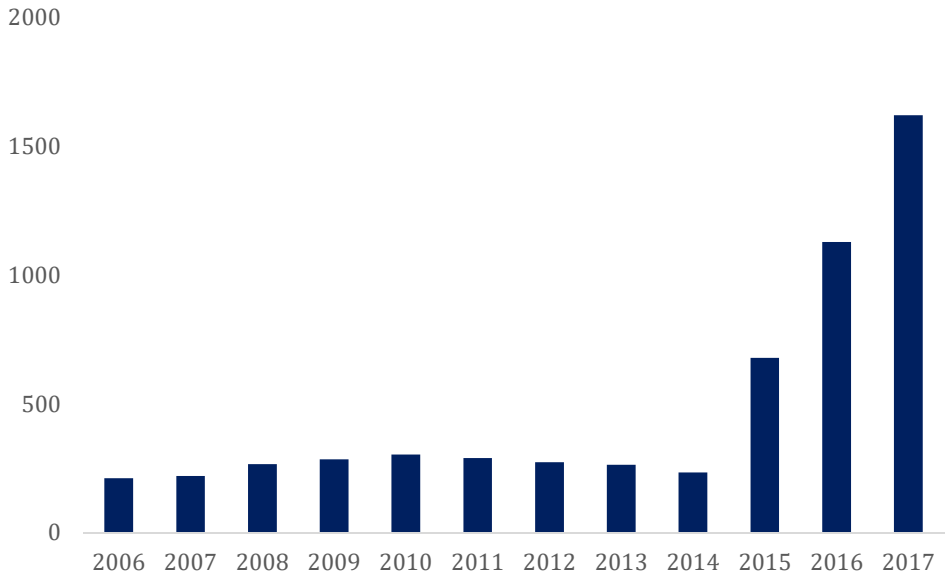
145. L'exonération pour le gaz naturel utilisé pour la consommation des particuliers a été supprimée à compter du 1er avril 2014.

146. L'article 266 *quinquies* du code des douanes précise que la taxe n'est pas due lorsque le gaz naturel est utilisé :

- autrement que comme combustible (notamment comme matière première) ;
- à un double usage dans certains procédés métallurgiques, de réduction chimique ou d'électrolyse ;
- pour la fabrication de produits minéraux non métalliques ;
- pour la fabrication de produits énergétiques ;
- pour la production d'électricité ;
- pour les besoins de son extraction et de sa production ;
- pour le biométhane (injecté dans les réseaux de distribution).

147. **Le produit de la TICGN était de 1,6 Md€ en 2017, après avoir connu une forte augmentation avec l'introduction de la composante carbone en 2014**, date à laquelle la TICGN ne représentait que 232 M€ de recettes fiscales. En 2006, ce montant était de 187 M€ en euros courants, mais de 211 M€ en euros constants (cf. graphique 21).

Graphique 21 : Évolution du produit de la TICGN (M€ constants)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données DGDDI).

2.2.1.4. La taxe intérieure de consommation sur le charbon

148. La taxe intérieure de consommation sur le charbon (TICC) a été instaurée à compter du 1er juillet 2007. Sont visés les houilles, les lignites et les cokes repris aux codes NC 2701, 2702 et 2704 dans la nomenclature combinée des marchandises lorsqu'ils sont destinés à être utilisés comme combustible.

149. Les assujettis à la taxe sont les fournisseurs de houilles, de lignites ou de coke à tout utilisateur final et les importateurs désignés comme les destinataires réels des produits sur la déclaration en douane d'importation.

150. La taxe est exigible lors de la livraison ou de l'importation de houilles, de lignites ou de cokes. Elle est assise sur la quantité de produit effectivement livré, exprimée en équivalent mégawattheures (MWh). Le taux de la taxe était de 4,75 €/MWh en 2015. Son produit était de 13 M€ en 2017.

2.2.1.5. Les taxes intérieures sur la consommation finale d'électricité

151. **La taxe intérieure sur la consommation finale de l'électricité (TICFE) et la contribution au service public de l'électricité (CSPE) ont été fusionnées à partir du 1er janvier 2016.** La CSPE est une contribution prévue à l'article 266 quinquies C du code des douanes. Elle a contribué jusqu'en 2016 au financement des charges de service public de l'énergie, notamment au financement des dispositifs de soutien aux énergies renouvelables (contrats d'obligation d'achat, complément de rémunération ou appels d'offres), au financement de la péréquation tarifaire avec les zones interconnectées et au financement des dispositifs sociaux. Le lien juridique entre le CAS transition énergétique et la TICFE a été supprimé depuis le 1er janvier 2017 car il fragilisait la taxe au regard du droit communautaire. Il n'y a plus d'affectation de la CSPE au CAS depuis cette date, ce qui est compensé par une subvention de même montant du budget général.

152. La taxe est due par les fournisseurs d'électricité pour toute livraison d'électricité à un consommateur final ou toute consommation finale d'électricité, quelle que soit la puissance souscrite.

153. **La TICFE est collectée par les fournisseurs d'électricité sur la base de leurs livraisons d'électricité aux consommateurs finals**. Le taux de TICFE est passé de 0,5 €/MWh en 2015 à 22,5 €/MWh en 2016 et 2017, maintenu à ce niveau en 2018.

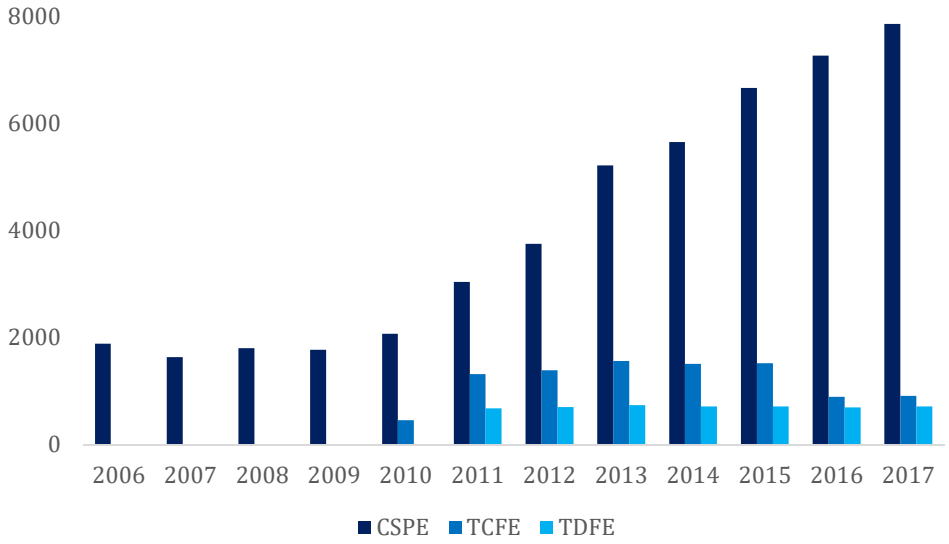
154. **Au niveau des collectivités locales, les taxes locales d'électricité** sont principalement, depuis leur institution par la loi n° 2010-1488 du 7 décembre 2010 portant nouvelle organisation du marché de l'électricité (NOME) :

- **une taxe communale sur la consommation finale d'électricité (TCFE)** fournie ou consommée sous une puissance inférieure ou égale à 250 kVA et prévue aux articles L. 2333-2 à L. 2333-5 du code général des collectivités territoriales (CGCT) ;
- **une taxe départementale sur la consommation finale d'électricité (TDCFE)** fournie ou consommée sous une puissance inférieure ou égale à 250 kVA et prévue aux articles L. 3333-2 à L. 3333-3-3 du même code.

155. Les TLCFE s'appliquent à l'électricité livrée par un fournisseur à un utilisateur final sur un point de livraison et s'appliquent aussi à l'électricité produite, dans le cadre de leur activité économique, par des personnes qui l'utilisent pour les besoins de cette activité.

156. Le rendement des TLCFE est donc retracé depuis 2011 pour les deux taxes et les données disponibles n'ont pas permis de reconstituer leurs montants avant cette date (sauf pour la TCFE en 2010).

Graphique 22 : Évolution du produit de la CSPE (M€ constants)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données des lois de finances). La CSPE est intégrée à la TICFE à partir de 2016. La TCFE et la TDFE ne sont disponibles qu'à partir de 2010 et de 2011 respectivement.

2.2.1.6. L'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux

157. Créée en 2010 dans le cadre de la réforme de la taxe professionnelle, l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER) vise certaines entreprises dont l'activité est exercée dans les secteurs de l'énergie, des transports ferroviaires et des télécommunications en application des dispositions de l'article 1635-0 quinquies du CGI. Son produit est principalement réparti entre les collectivités territoriales ou de leurs établissements de coopération intercommunale concernés.

158. Le montant de l'imposition est calculé par l'application d'un tarif au nombre d'équipements dont dispose l'entreprise au 1er janvier de l'année d'imposition.

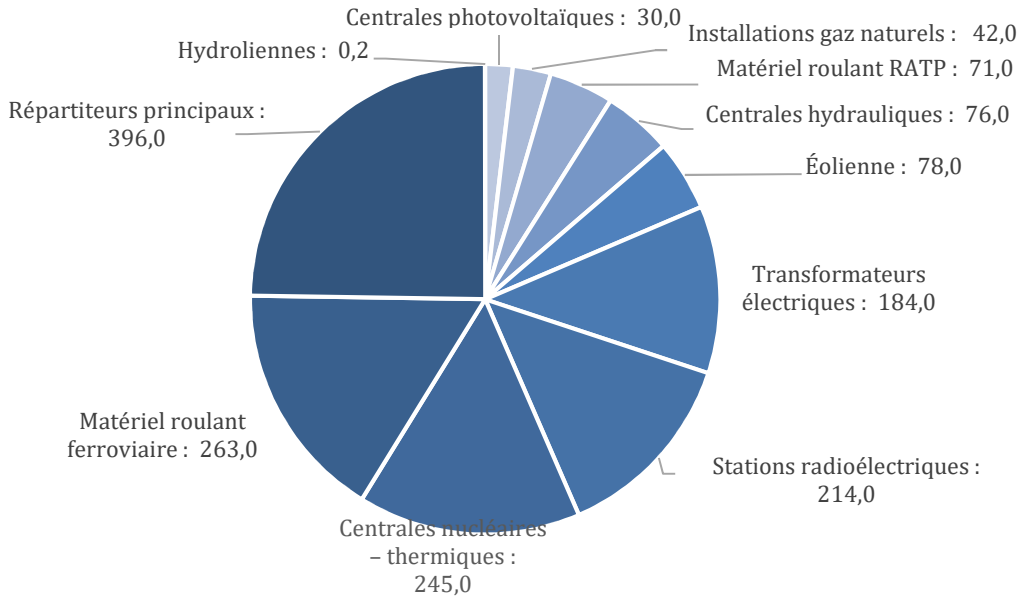
159. L'IFER s'applique à certaines catégories de biens, chacune des composantes de l'IFER correspondant à une catégorie de biens.

160. L'IFER, codifié aux articles 1519 à 1599 du code général des impôts (CGI) s'articule autour de neuf composantes différentes :

- sur les installations terrestres de production d'électricité utilisant d'énergie mécanique du vent et les installations de production d'électricité utilisant l'énergie mécanique hydraulique des courants situées dans les eaux intérieures ou la mer territoriale ;
- sur les installations de production d'électricité d'origine nucléaire ou thermique à flamme ;
- sur les centrales de production d'énergie électrique d'origine photovoltaïque ou hydraulique ;
- sur les transformateurs électriques ;
- sur les stations radioélectriques ;
- sur les installations de gaz naturel liquéfié, les stockages souterrains de gaz naturel, les canalisations de transport de gaz naturel, les stations de compression du réseau de transport de gaz naturel, les canalisations de transport d'autres hydrocarbures et les canalisations de transport de produits chimiques ;

- sur le matériel roulant utilisé sur le réseau ferré national pour les opérations de transport de voyageurs ;
- le matériel roulant utilisé pour le transport de voyageurs en Île-de-France ;
- les répartiteurs principaux de la boucle locale cuivre, les unités de raccordement d'abonnés et les cartes d'abonnés du réseau téléphonique commuté.

Graphique 23 : Recettes d'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseau par assiette (données 2017, en M€)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données DGFiP).

2.2.2. Les taxes relevant de l'assiette des pollutions

2.2.2.1. La taxe générale sur les activités polluantes

161. La taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) a été créée le 1er janvier 1994 et regroupait à l'origine quatre composantes : déchets, émissions polluantes, nuisances sonores aériennes et lubrifiants. Elle est régie par les articles 266 sexies à unundecies du code des douanes, Son fonctionnement est issu de la loi n° 98 1266 du 30 décembre 1998 de finances pour 1999 et son assiette a évolué régulièrement[70].

162. La taxe est due par les entreprises dont l'activité ou les produits sont considérés comme polluants : déchets, émissions polluantes, huiles et préparations lubrifiantes, lessives, matériaux d'extraction)[71].

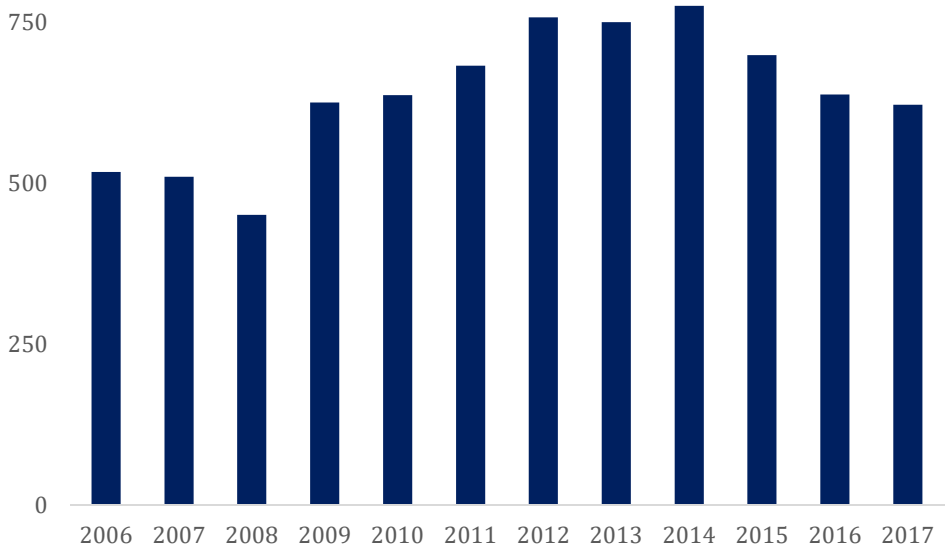
[70] Voir le Bulletin officiel des douanes n° 7266 en date du 6 novembre 2018 portant la circulaire du 6 novembre 2018 relative à la taxe générale sur les activités polluantes.

[71] La taxe doit être payée par tout exploitant d'une installation soumise à autorisation ayant l'une des activités suivantes : stockage, traitement thermique ou transfert de déchets non dangereux ; stockage, traitement thermique (incinération ou co incinération) ou transfert de déchets dangereux ; livraison ou utilisation pour la première fois des lubrifiants susceptibles de produire des huiles usagées ; utilisation d'huiles et préparations lubrifiantes produisant des huiles usagées dont le rejet dans le milieu naturel est interdit ; utilisation d'huiles et préparations lubrifiantes à usage perdu (huiles pour moteur deux-temps, graisses utilisées en systèmes ouverts etc.) ; livraison pour la première fois sur le marché intérieur ou utilisation pour la première fois des préparations pour lessives, y compris des préparations auxiliaires de lavage, ou des produits adoucissant ; □ livraison ou utilisation pour la

163. L'assiette et le taux applicables varient selon les catégories d'activité et de produit. Ainsi, pour la TGAP sur les déchets, l'assiette de la taxe est basée sur le poids en tonnes (ou en kg) des déchets réceptionnés dans une installation (installation de stockage ou de traitement thermique).

164. Chaque composante de TGAP constituant une taxe à part entière, le redevable peut être assujetti à plusieurs composantes de TGAP.

Graphique 24 : Évolution du produit de la TGAP (M€ constants)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données DGDDI).

161. **La ventilation du produit de la TGAP par composante n'est pas disponible**, selon la DGDDI, pour des raisons techniques liées à l'identification des ressources TGAP sous un code-taxe unique dans les applications comptables.

162. **La composante déchets de la TGAP est amenée à suivre une trajectoire d'augmentation significative à partir de 2020**, selon les paliers votés en lois de finances pour 2019 (cf. graphique 25). L'objectif visé par cet article est de faire en sorte que le coût du stockage et de l'incinération soit au moins équivalent à celui du recyclage, qui est aujourd'hui plus coûteux. En effet, hors TGAP et hors TVA, le coût moyen du recyclage est actuellement de 144 euros par tonne, contre 105 euros par tonne pour l'incinération et 68 euros par tonne pour le stockage[72].

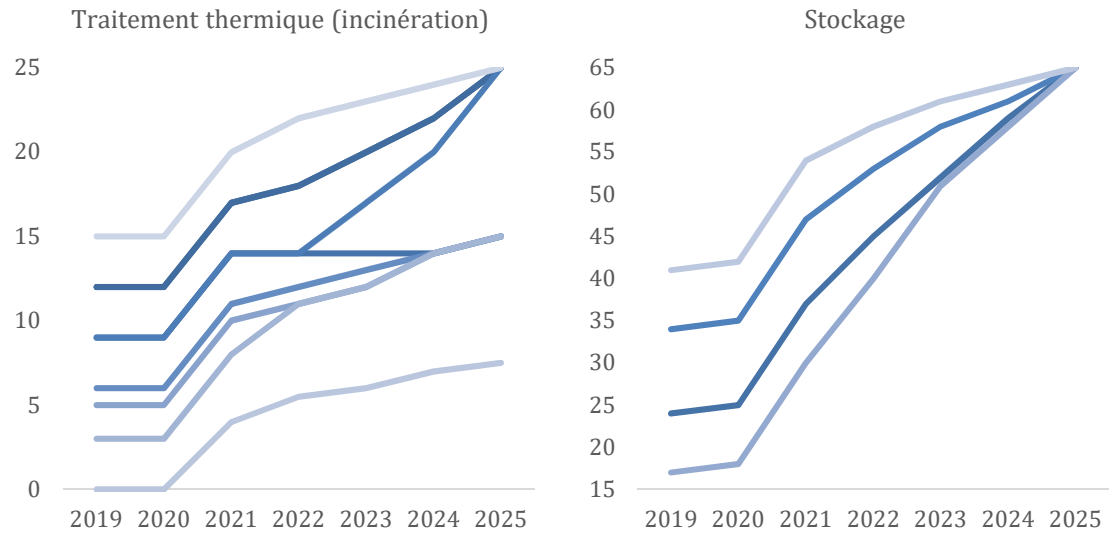
première fois de matériaux d'extraction de toutes origines, se présentant naturellement sous la forme de roches concassées ou fractionnées, dont la plus grande dimension est inférieure ou égale à 125 mm.

Sont également assujettis à la TGAP, tout exploitant d'un établissement industriel ou commercial dont certaines installations sont soumises à autorisation ou dont les activités font courir, par leur nature ou leur volume, des risques particuliers à l'environnement.

[72] Observations du rapporteur du projet de loi de finances pour 2019 (mesures fiscales relatives à l'environnement et à l'énergie).

163. S'agissant des installations de stockage, la trajectoire votée en loi de finances pour 2019 est plus importante que celle actuellement définie dans le code des douanes. Le tarif de TGAP augmenterait progressivement pour atteindre 65 € par tonne en 2025 pour toutes les installations autorisées, y compris les installations les plus performantes du point de vue environnemental (par exemple celles qui valorisent énergétiquement plus de 75 % du biogaz capté). S'agissant des installations d'incinération, le tarif de TGAP augmenterait progressivement pour atteindre 25 € par tonne en 2025 pour toutes les installations autorisées, sauf celles réalisant une valorisation énergétique élevée pour lesquelles le tarif serait de 15 € par tonne.

Graphique 25 : Trajectoire de la TGAP déchets (€/tonne)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données DGDDI). Les différentes courbes correspondent aux différentes catégories d'installations de stockage ou de traitement thermique de déchets, dont les quotités (en €/tonne) varient selon les méthodes d'exploitation ou les rendements énergétiques. Pour le traitement thermique, les installations de la catégorie A (dont le système de management de l'énergie a été certifié conforme à la norme internationale ISO 50001) sont les plus fortement imposées (25 €/tonne), et celles de la catégorie H (rendement énergétique supérieur ou égal à 0,70) les plus faiblement imposées (7,5 €/tonne). Pour le stockage, l'ensemble des catégories sera taxé à la quotité de 65 €/tonne d'ici à 2025, alors que les installations réalisant une valorisation énergétique de plus de 75 % du biogaz capté bénéficiaient auparavant d'une quotité plus faible (24 €/tonne) par rapport aux installations exploitées selon la méthode du bioréacteur (34 €/tonne).

164. Cette mesure peut engendrer une augmentation significative des dépenses de fonctionnement des collectivités territoriales, même si cet effet n'est qu'indirect : si ce sont les exploitants d'installations de stockage et de traitement thermique des déchets qui sont les redevables de la taxe, et non les collectivités territoriales, ces exploitants refacturent systématiquement aux collectivités qui sont leur donneur d'ordre, les montants de TGAP applicables aux déchets traités. Dès lors, la loi de finances pour 2019 a prévu que cette trajectoire **s'accompagne de l'instauration d'un taux de TVA réduit de 5,5 % sur certaines prestations de gestion des déchets** (contre un taux de 10 % actuellement appliqué). Ce taux s'applique indistinctement aux opérations de prévention ou de valorisation des déchets, et aux opérations d'élimination des déchets. Il n'existe cependant pas de compte dédié à cette charge dans la nomenclature comptable des collectivités territoriales, ce qui rend indisponible tout chiffrage relatif à la seule charge liée à la TGAP déchets.

165. Enfin, il convient de noter que la TGAP sur les carburants, désormais appelée taxe incitative relative à l'incorporation de biocarburants (TIRIB) exclura progressivement, à compter de 2020, tous les produits à base d'huile de palme du droit à la minoration de la taxe et prévoit un nouveau système de traçabilité des biocarburants produits à partir d'huiles de cuisson usagées.

2.2.3. Les redevances des agences de l'eau

166. Les redevances de l'eau sont comptabilisées dans le périmètre de la comptabilité nationale et constituent la contrepartie directe de la politique publique mise en œuvre par les agences de l'eau.

167. Les **agences de l'eau** sont le principal instrument de la mise en œuvre de la politique de l'eau, définie par la loi n° 64-1245 du 16 décembre 1964. Leur activité est encadrée par un **programme pluriannuel d'interventions d'une durée de six ans**, qui comprend, outre le volet relatif aux aides pour la réalisation d'actions ou de travaux d'intérêt commun au bassin, un **volet redevances**, organisant le prélèvement, par les agences, de taxes affectées, dont l'assiette est fixée par la loi et dont les taux sont déterminés par les instances de bassin, dans la limite de plafonds définis par la loi.

168. On dénombre **neuf redevances de l'eau, pour un total de 2,2 Md€ en 2017** :

- la redevance pour pollution domestique ;
- la redevance au titre de la modernisation des réseaux de collecte des eaux usées ;
- la redevance pour pollutions diffuses ;
- la redevance pour pollution de l'eau d'origine non domestique ;
- la redevance pour pollution de l'eau par des élevages ;
- les redevances prélèvement eau ;
- la redevance pour la protection des milieux aquatiques ;
- la redevance pour stockage d'eau en période d'étiage ;
- la redevance pour obstacle sur cours d'eau.

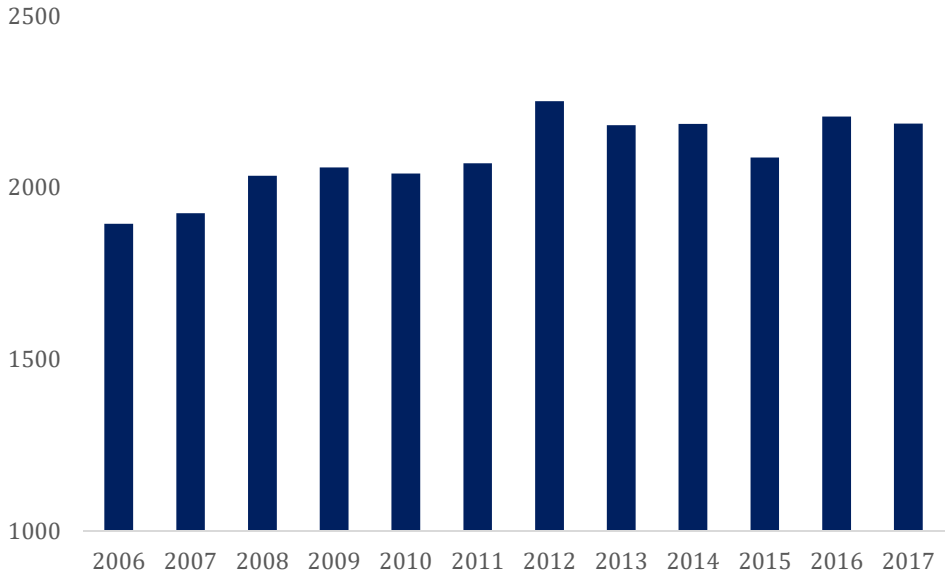
169. **Ces recettes sont plafonnées à 2,1 Md€ à compter de 2019, pour le 11ème programme (2019-2024).** En effet, alors que le produit des redevances prélevées par les agences de l'eau était en progression entre les 9ème et 10ème programmes, la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 a abaissé le plafond de 2,3 Md€ à 2,1 Md€. **En cas de dépassement, le différentiel doit être reversé au budget général**, la répartition se faisant proportionnellement aux produits prévisionnels de l'année en cours. En compensation de cet abaissement du plafond annuel, il est mis fin aux prélèvements sur les ressources accumulées des agences au profit du budget général, qui étaient en moyenne de 187 M€/an sur la période 2014-2028. En outre, les agences de l'eau sont invitées à assurer le financement de l'Agence française pour la biodiversité et de l'Office national de la chasse et de la faune sauvage.

170. **L'abaissement du plafond des redevances de l'eau répond uniquement à une exigence budgétaire, sans lien avec la politique publique de l'environnement**, comme l'a souligné un rapport de l'inspection générale des finances (IGF) et du conseil général de l'environnement et du développement durable (CGEDD) d'avril 2018[73] : « *l'abaissement du plafond a été uniquement motivée par un objectif de baisse des prélèvements obligatoires, sans partir des besoins correspondant aux objectifs des politiques publiques et sans réflexion sur le périmètre des missions confiées aux agences* ». L'exposé des motifs de l'article 19 du projet de loi de finances pour 2018, au sein du quel était prévu cet abaissement du plafond, précise : « *[c]et article a pour objectif de faire contribuer à la réduction de la dépense publique dans la richesse nationale les organismes financés par de la fiscalité affectée […].* »

[73] Rapport IGF-CGEDD, *L'avenir des opérateurs de l'eau et de la biodiversité*, avril 2018.

171. La définition des assiettes des redevances ne répond pas non plus pleinement à une logique de pollueur-payeur. Premièrement, la répartition par secteur économique de la charge fiscale induite ne correspond pas aux pollutions émises par ces secteurs (cf. 2.3). Deuxièmement, l'assiette des redevances pour pollution de l'eau d'origine domestique repose uniquement sur les volumes d'eau facturés à l'abonné, et non sur la pollution effectivement rejetée dans les milieux (assiette de la redevance pour pollution de l'eau d'origine non domestique). Enfin, les redevances qui présentent un caractère plus marqué de fiscalité environnementale (notamment, les redevances pour prélèvements sur la ressource en eau, la redevance pour obstacles sur cours d'eau et la redevance pour pollutions diffuses) « *restent insuffisamment utilisées dans cet objectif (différenciation insuffisante des taux par zones selon les enjeux, mise au plafond fixé par la loi des taux de redevances dans les zones à enjeux, etc.)* »[74].

Graphique 26 : Évolution du produit des redevances eau (M€ constants)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données des lois de finances).

2.2.3.1. Le traitement de la collecte des déchets

172. Les communes, les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) avec ou sans fiscalité propre et les syndicats mixtes, dès lors qu'ils bénéficient de la compétence prévue à l'article L. 2224-13 du code général des collectivités territoriales (CGCT), c'est-à-dire la collecte et le traitement des déchets des ménages, et qu'ils assurent au moins la collecte des déchets, peuvent financer les dépenses correspondantes soit par les recettes ordinaires, soit par la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM), soit par la redevance d'enlèvement des ordures ménagères (REOM)[75].

173. Ces deux instruments ne sont pas retenus dans le périmètre de la fiscalité environnementale au sens de la comptabilité nationale, le premier parce que son assiette ne comprend pas d'éléments environnementaux, le second parce qu'il s'agit d'une redevance, même si leur finalité environnementale ne peut être négligée.

[74] *Ibid.*

[75] La TEOM peut coexister avec la redevance sur les terrains de camping ou aménagés pour le stationnement des caravanes.

2.2.3.1.1. La taxe sur les enlèvements d'ordures ménagères

174. En 2017, 69 % des communes ont recours à la TEOM (6,8 Md€) et 28 % à la REOM (729 M€).

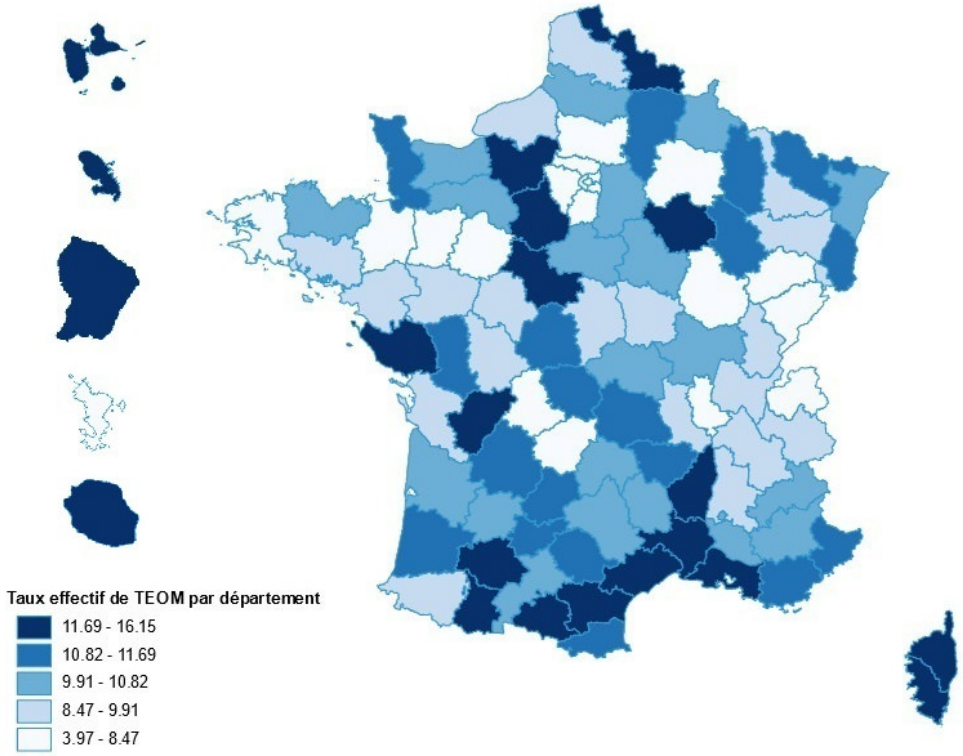
175. La TEOM est due par le propriétaire ou l'usufruitier d'une propriété soumise à la taxe foncière sur les propriétés bâties (ou qui en est temporairement exonérée) selon les dispositions des articles 1520 et suivants du CGI.

176. La TEOM est calculée sur la base de la moitié de la valeur locative cadastrale de la propriété. Toutefois, la commune ou son groupement peut décider de plafonner la valeur locative dans certaines limites.

177. Le montant de la taxe s'obtient en multipliant cette valeur par le taux fixé librement par la collectivité. Des frais de gestion de la fiscalité locale s'ajoutent au montant de la taxe.

178. Si le propriétaire loue sa propriété, il peut en récupérer le montant dans les charges locatives. La TEOM est due même si le propriétaire n'occupe le logement que temporairement, pour de courts séjours par exemple.

Graphique 27 : Taux effectif de TEOM moyen appliqué par département (2017)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données DGFiP).

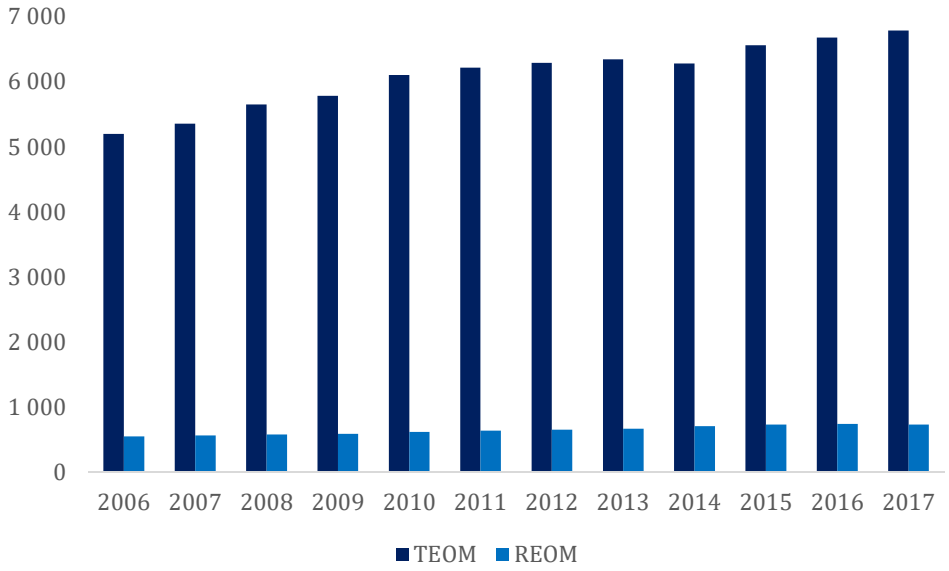
2.2.3.1.2. La redevance sur les enlèvements des ordures ménagères

179. La redevance d'enlèvement des ordures ménagères (REOM), prévue par l'article L. 2333 76 du code général des collectivités territoriales (CGCT), est calculée en fonction de l'importance du service rendu.

180. Son tarif peut, en raison des caractéristiques de l'habitat, inclure une part fixe qui n'excède pas les coûts non proportionnels et prévoir, pour les résidences constituées en habitat vertical ou pavillonnaire, une redevance globale calculée en fonction du nombre de résidents ou de la masse des déchets produits exprimée en volume ou en poids.

181. La personne morale ou physique chargée de la gestion de la résidence est alors considérée comme l'usager du service public et procède à la répartition de la redevance globale entre les foyers.

Graphique 28 : Évolution du produit de la TEOM et de la REOM (M€ constants)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (lois de finances ; Observatoire des finances locales).

Tableau 6 : Évolution des recettes de TEOM et de REOM (M€ constants)

M€	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
TEOM	5 199	5 356	5 654	5 786	6 108	6 219	6 295	6 346	6 284	6 567	6 683	6 792
dont TEOMI	-	-	-	-	-	-	-	-	*3*	*8*	*9*	*13*
REOM	542	557	571	494	538	633	651	665	701	728	738	729

Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données Observatoire locale des finances).

2.2.3.1.3. L'introduction d'une incitation au sein des instruments de traitement des déchets

182. La finalité de la mise en place de cette part incitative est d'encourager l'usager à modifier ses comportements afin d'obtenir une diminution des quantités de déchets produits, à augmenter le tri (collectes sélectives, déchetteries) pour une meilleure valorisation et à optimiser les services pour une maîtrise des coûts.

183. Le principe de la mise en place d'une tarification incitative ressort des conclusions du Grenelle de l'environnement de 2009. La loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012, a créé la TEOM incitative, dont la mise en place demeure facultative. Les modalités de mise en œuvre de la part incitative de la TEOM ont été précisées par l'article 1522 bis du CGI qui prévoit que les communes et leurs EPCI peuvent instituer une part incitative de la TEOM, assise sur la quantité et éventuellement la nature des déchets produits, exprimée en volume, en poids ou en nombre d'enlèvements. La part incitative s'ajoute à une part fixe.

184. Cette part incitative s'ajoute à la part fixe de TEOM, déterminée dans les conditions de droit commun. La part incitative doit être comprise entre 10 % et 45 % du produit total de la taxe.

185. La part incitative est assise sur la quantité des déchets produits par chaque local imposable l'année précédant celle de l'imposition. Le tarif fixé par unité de quantité de déchets produit peut également être différencié par nature de déchets.

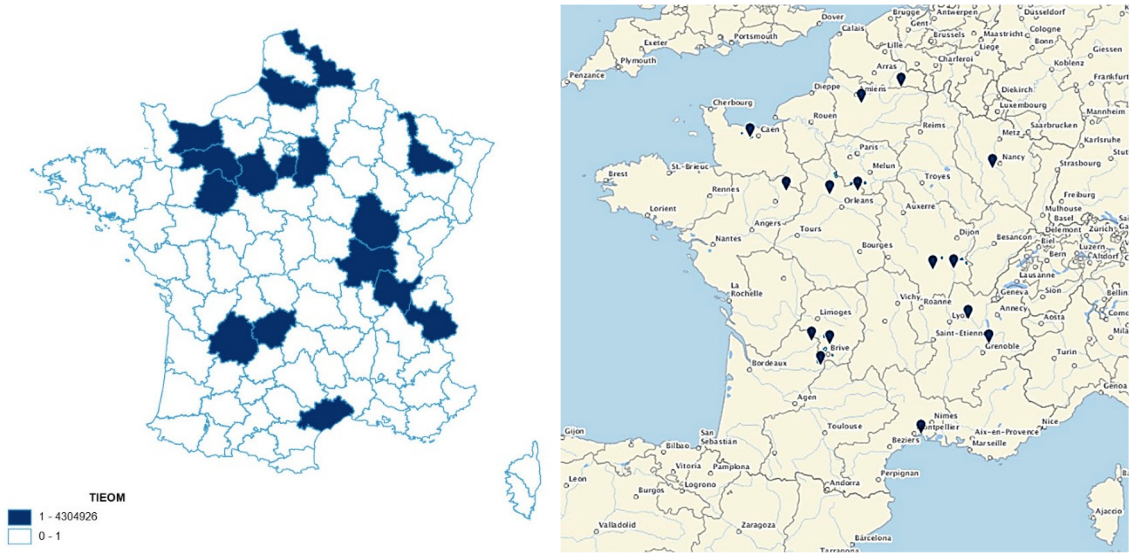
186. L'article 23 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 prévoit une diminution des frais de gestion76 de 8 % à 3 % au titre des trois premières années au cours desquelles est mise en œuvre la part incitative. Il prévoit également une dérogation au plafonnement du produit dans le cadre du démarrage de la mise en place de la part incitative ainsi qu'un élargissement du champ de la taxe aux dépenses liées à la définition et aux évaluations des programmes locaux de prévention des déchets ménagers et assimilés mentionnées à l'article L. 541-15-1 du code de l'environnement.

187. La redevance incitative est quant à elle, une REOM dont le montant varie en fonction de l'utilisation réelle du service par l'usager, puisqu'elle se compose d'une part fixe couvrant les dépenses correspondant aux coûts fixes du service et d'une part variable, liée à la quantité de déchets produits par l'usager.

188. Dans le cadre de la REOM classique, le montant facturé à l'usager n'est pas calculé en fonction de la quantité de déchets qu'il a produite, mais correspond à une quantité moyenne de déchets produite par le type d'usagers auquel il appartient, en fonction du nombre de personnes que compte son foyer, la taille d'habitation ou le volume des déchets.

189. La redevance incitative ne constitue donc qu'une variante de la REOM.

Graphique 29 : Carte des départements avec intercommunalités et carte des intercommunalités ayant mis en place une TEOMI (2017)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données DGFiP).

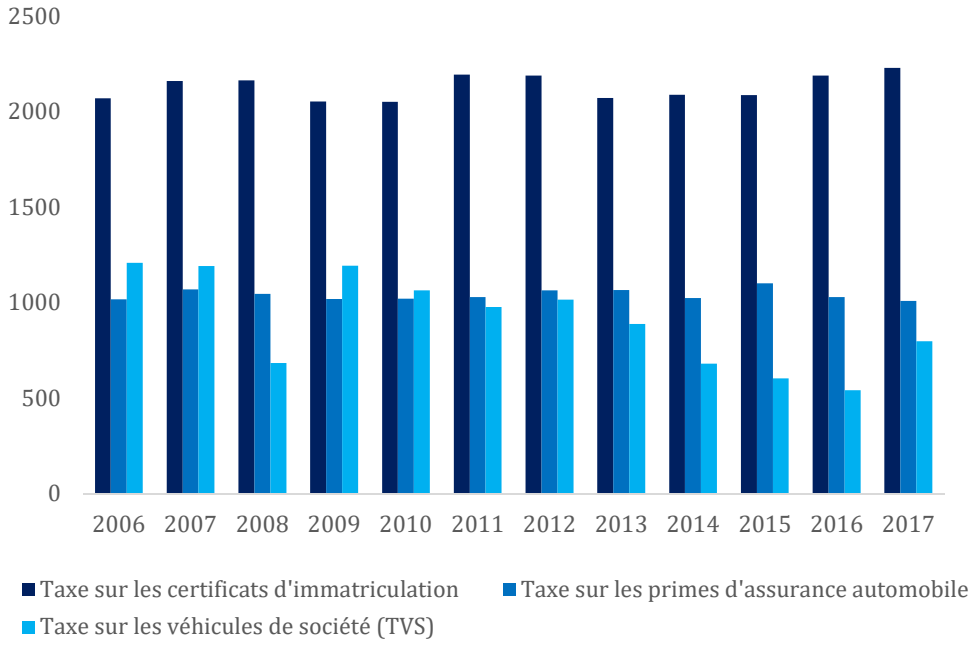
2.2.4. Les taxes relevant de l'assiette des transports

190. La fiscalité environnementale sur les transports regroupe un ensemble représentant 5,7 Md€. Sont présentés dans cette section quatre instruments relatifs aux véhicules, certains anciens (taxe sur les certificats d'immatriculation, taxe sur les véhicules de société, taxe sur les primes des contrats d'assurance automobile) et un autre plus récent issu des conclusions du Grenelle de l'environnement : le système de bonus-malus, qui fait intervenir des taxes liées à l'acquisition et à la détention de véhicules polluants.

[76] Par frais de gestion, on entend les frais d'assiette, de recouvrement, de dégrèvement et de non-valeurs.

191. La taxe sur les certificats d'immatriculation représente 2,2 Md€ en 2017, la taxe sur les primes sur les contrats d'assurance automobile 1,0 Md€ et la taxe sur les véhicules de société 798 M€, L'évolution de ces trois taxes est contrastée depuis 2006. En effet, si la taxe sur les certificats d'immatriculation est restée stable, la TVS a vu son rendement diminuer selon un taux de croissance annuel moyen de 2,6 % depuis 2006, date à laquelle il était de 1,1 Md€ (1,2 Md€ en euros constants).

Graphique 30 : Évolution du produit des principales impositions relatives aux véhicules (M€ constants)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données Eurostat et des lois de finances).

192. **Le mécanisme du bonus-malus, issu du Grenelle de l'environnement de 2007, vise à favoriser l'acquisition de véhicules peu polluants**, à stimuler l'innovation technologique des constructeurs et à accélérer le renouvellement du parc automobile afin de retirer du parc les véhicules les plus anciens qui sont aussi les plus polluants. La mise en place de cette volonté se traduit dans deux dispositifs complémentaires destinés à orienter les consommateurs vers les modèles les plus propres :

- un bonus pour l'acquisition de véhicules propres, assorti d'une prime pour la destruction d'un véhicule ancien ;
- un malus :
  - applicable à *l'acquisition* de voitures particulières les plus polluantes ;
  - sous forme de taxe annuelle pour la seule *détention* de certains modèles.

193. La taxe est assise sur le nombre de gramme de dioxyde de carbone (CO2) émise par kilomètre, pour les voitures particulières qui ont fait l'objet d'une réception communautaire et sur la puissance administrative pour les autres voitures particulières.

194. **Le bonus constitue une aide financière attribuée à tout acquéreur d'un véhicule peu polluant** respectant les conditions fixées aux articles D. 251-1 du code de l'énergie. L'aide est réservée aux véhicules électriques (émettant moins de 20 g CO2/km)[77].

[77] Dans la limite de 27 % du prix d'achat, pour un montant de 6 000 € pour un véhicule de 3,5 tonnes maximum et pour 4 000 € pour les véhicules de transport de marchandises ou de voyageurs compris entre 3,5 et 12 tonnes.

195. Le malus, ou écotaxe, est une taxe additionnelle perçue sur le certificat d'immatriculation des véhicules dont les émissions en dioxyde de carbone dépassent les taux fixés par l'article 1011 bis du CGI. Modifié par l'article 51 de la loi de finances pour 2018, le malus s'applique aux véhicules neufs émettant plus de 120 g de CO2/km, pour un montant qui s'échelonne de 50 à 10 500 €.

196. Le malus est perçu en une fois, au moment de l'immatriculation du véhicule. Cependant, les véhicules polluants peuvent être soumis à d'autres taxes :

- une taxe additionnelle sur le certificat d'immatriculation, fixée par l'article 1010 bis du CGI, de 100 à 1 000 euros selon la puissance (en chevaux-vapeur) du véhicule ;
- une taxe sur les voitures de tourisme de forte puissance, introduite en 2018 à l'article 963 A du CGI, de 500 € par cheval-vapeur à partir du 36ème et plafonnée à 8 000 €.

190. Enfin, une taxe annuelle de 160 € est due pour la détention des véhicules les plus polluants, selon les modalités de l'article 1011 ter du CGI.

191. Le système de bonus-malus automobile est budgétairement porté, depuis 2012, par un compte d'affectation spéciale qui reçoit, en recettes, les taxes du malus (à l'exception de la taxe annuelle) et verse, en dépenses, le bonus. L'évolution des performances des véhicules, les comportements des acquéreurs de véhicules et les contraintes d'équilibre du compte d'affectation spéciale ont amené à progressivement durcir le malus et le bonus.

2.2.5. Hors comptabilité nationale, certains instruments présentent des enjeux financiers non négligeables, avec une part de finalité écologique

192. **En dehors du périmètre Eurostat et des instruments déjà décrits ci-dessus,** d'autres instruments peuvent présenter une finalité environnementale et constituer des enjeux financiers importants, justifiant leur évocation dans le présent rapport.

193. **Le versement transport** (VT) est une contribution prélevée sur les employeurs qui permet de financer les transports en commun. Elle est recouvrée par l'Urssaf au titre des cotisations sociales pour être reversée aux autorités organisatrices de transports.

194. Sont concernés tout employeur public ou privé à partir de onze salariés dont l'établissement est situé dans un périmètre de transport urbain en région parisienne ou dans le périmètre d'une autorité organisatrice de transport (AOT) en province[78]. Par effectif, sont retenus les salariés titulaires d'un contrat de travail le dernier jour de chaque mois. La contribution est calculée sur la base de rémunérations des salariés, dont l'activité, occasionnelle ou non, a lieu à l'intérieur du périmètre concerné. Le taux de la contribution est fixé par la commune ou le groupement de communes dans le cadre des dispositions et limites de l'article L. 2233-67 du CGCT.

195. Le versement transport fait l'objet d'une affectation obligatoire au financement des services de transports en commun et représente un enjeu financier majeur, de 8,5 Md€ en 2017.

[78] Ne sont ainsi pas assujettis les fondations et associations reconnues d'utilité publique à but non lucratif et à caractère social et les représentants d'États étrangers et certains organismes internationaux.

196. **La taxe d'aménagement** peut également être incluse pour partie dans la fiscalité environnementale dans la mesure où elle peut constituer un instrument pertinent pour limiter l'artificialisation des terres et la consommation d'espaces agricoles et pour favoriser la densification urbaine. Décomposée en trois parts (communale, départementale, régionale), elle versée à l'occasion de la construction ou l'agrandissement de bâtiments et aménagements de toute nature nécessitant une autorisation d'urbanisme. Un tarif de 3 000 € s'applique par exemple par éolienne de plus de 12 mètres de hauteur, et un tarif de 10 € par m^2 de surface par panneau photovoltaïque (capteurs solaires destinés à la production de l'électricité) fixé au sol (les panneaux solaires thermiques, qui produisent de la chaleur, ne sont pas taxés).

197. La taxe d'aménagement peut être utilisée par le conseil départemental afin de financer des actions en faveur de la préservation de l'environnement (exemple : protection des espaces naturels sensibles), ou par les communes (ou groupements de communes) en vue de financer des équipements publics (exemple : crèche, éclairage public).

2.3. La charge de la fiscalité environnementale dans les secteurs économiques n'est pas répartie à proportion des émissions de gaz à effet de serre

198. En reprenant la nomenclature des secteurs économiques utilisée par l'INSEE dans la détermination de la valeur ajoutée nationale, et les données fournies par Eurostat selon la nomenclature NACE[79], il est possible de comparer la contribution à la fiscalité environnementale au sens d'Eurostat et la part de la valeur ajoutée que représente chaque secteur (cf. graphique 31).

199. **L'industrie manufacturière est le premier secteur contributeur à la fiscalité environnementale, à hauteur de 26 % de l'ensemble des taxes environnementales, correspondant à un montant de 4,7 Md€ en 2016.** Cette contribution représente le double de la part de valeur ajoutée du secteur dans l'économie nationale (12 %). **Les services sont le second secteur contributeur à la fiscalité environnementale, à hauteur de 25 %,** alors qu'ils représentent 64 % de la valeur ajoutée nationale. **Le secteur des transports et de l'entreposage contribue à hauteur de 18 %.**

200. Par comparaison et à titre indicatif, étant donné la différence de périmètre sectoriel existant entre les différentes données[80], la part de chaque secteur dans le total des émissions de CO2 en 2016[81] était :

- transformation d'énergie : 13 % des émissions ;
- industrie manufacturière : 21 % des émissions ;
- traitement centralisé des déchets : 0 % des émissions[82] ;

[79] Les données du graphique retiennent la nomenclature INSEE afin de pouvoir comparer valeur ajoutée et contribution à l'ensemble de la fiscalité environnementale au sens d'Eurostat : ont ainsi été regroupés les groupes B, D et E de la nomenclature NACE (industries extractives ; production et distribution d'électricité, de gaz, de vapeur et d'air conditionné ; production et distribution d'eau ; assainissement, gestion des déchets et dépollution) pour correspondre à la catégorie utilisée par l'INSEE, plus large (industries extractives, énergie, eau, déchets, dépollution).

[80] Cette comparaison est limitée par l'absence de recoupement entre les nomenclatures sectorielles utilisées par l'INSEE et Eurostat (nomenclature NACE) et par le CITEPA (nomenclature SECTEN). Les sous-secteurs ne permettent pas de reconstituer des catégories homogènes sans risque de différence de périmètre. Par exemple, la nomenclature SECTEN identifie un secteur « résidentiel, tertiaire, commercial, institutionnel » (comprenant deux sous-secteurs : résidentiel ; et tertiaire, commercial, institutionnel) qui ne peut être ventilé de manière suffisamment fine pour retrouver les catégories de la nomenclature NACE.

[81] Total des émissions exprimé en millions de tonnes hors secteur UTCATF (utilisation des terres, changement d'affectation des terres et foresterie) dont la contribution aux émissions est négative. Données du CITEPA élaborées dans le cadre du Système National d'Inventaires d'Emission et de Bilans pour l'atmosphère (SNIEBA).

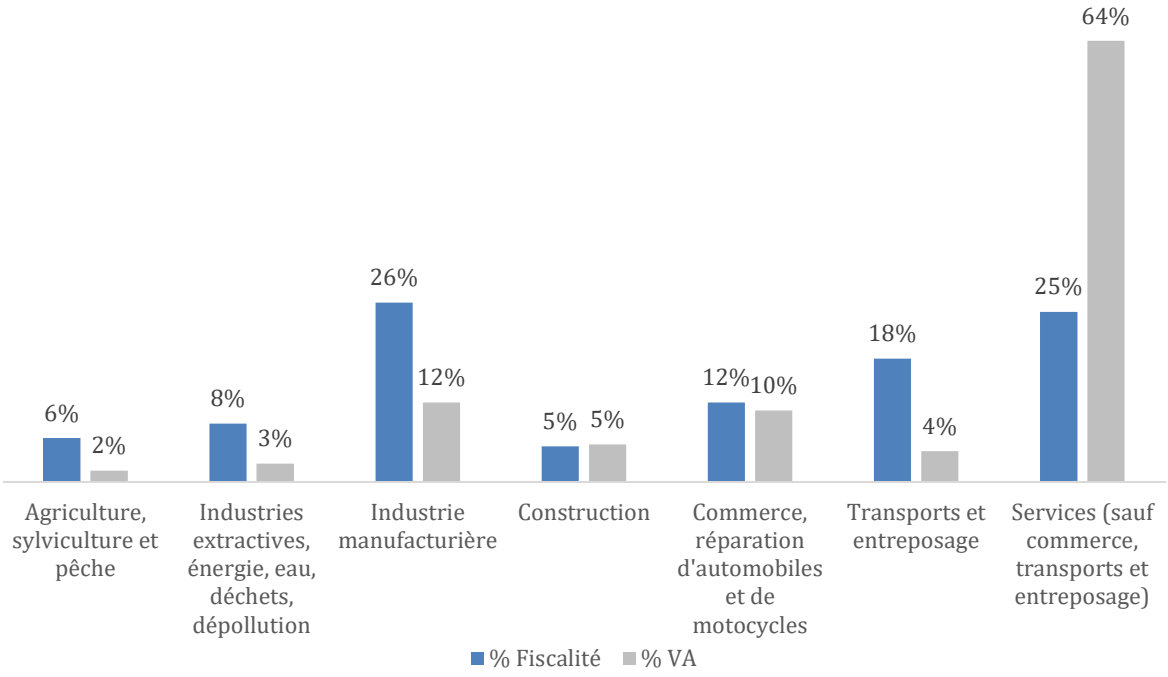
[82] 0,4 % des émissions.

- résidentiel et tertiaire : 23 % des émissions ;
- agriculture et sylviculture : 4 % des émissions ;
- transports : 39 % des émissions.

201. Même s'il convient de souligner que la part des émissions de GES ne fournit pas un indicateur complet de la part de chaque secteur dans la pollution environnementale totale, qui ne se limite pas à ces seules formes de nuisances, on constate ainsi un écart particulièrement significatif entre le niveau de contribution à la fiscalité environnementale et le niveau de responsabilité en matière d'émissions de GES s'agissant du secteur des transports.

202. **Le niveau de taxation ne correspond donc pas nécessairement à la responsabilité environnementale des acteurs économiques, y compris dans le cas où l'instrument fiscal est calibré pour tenir compte des volumes de pollution et affecté à une politique publique**. En effet, le cas des redevances de l'eau est révélateur : alors qu'elles mettent en application le principe du pollueur payeur, cette logique pourrait être accentuée au regard de la répartition sectorielle de la charge fiscale qu'elles créent, selon le rapport IGF-CGEDD d'avril 2018. En effet, la répartition des redevances entre usagers n'est pas proportionnelle aux dommages causés à l'environnement. Ainsi, alors que les collectivités (usagers domestiques) acquittaient 86 % du produit total des redevances en 2016, la contribution du secteur agricole restait faible (5,7 % du produit des redevances en 2016), et en cela inférieure au regard des pollutions causées par les exploitations agricoles.

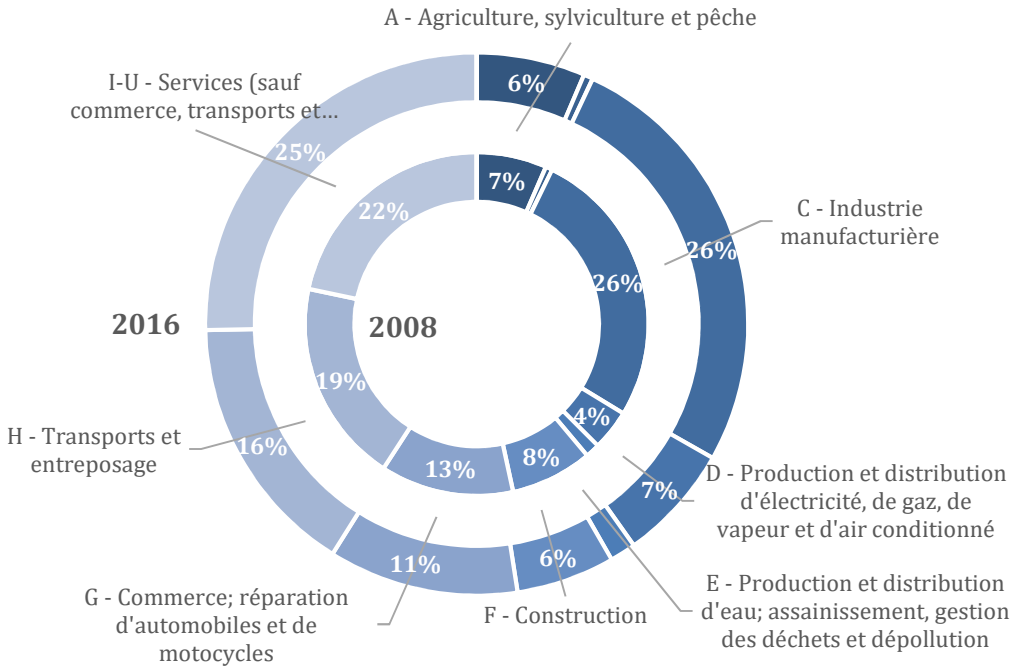
Graphique 31 : Contribution par secteur d'activité économique à la fiscalité environnementale et à la valeur ajoutée nationale (2016)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données Eurostat et INSEE).

203. **L'analyse de la répartition sectorielle pour chacune des quatre catégories d'assiette de taxes environnementale** (cf. graphique 32 ; graphique 33 ; graphique 34 ; graphique 35) et sa comparaison dans le temps (en retenant les bornes de 2008 et de 2016, qui sont celles des données Eurostat disponibles) permet d'avoir une vision plus fine de la répartition de la charge et des transferts intervenus depuis 2008.

Graphique 32 : Répartition par secteur des taxes sur l'énergie (2008 et 2016)

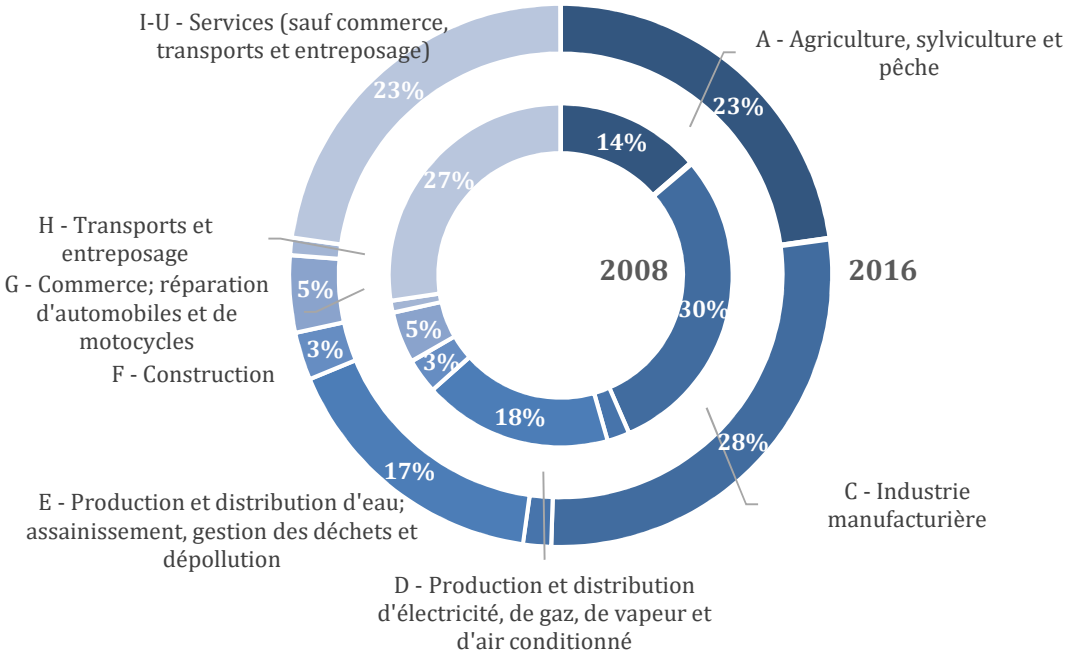


Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données Eurostat).

204. Les taxes sur l'énergie sont supportées à 26 % par l'industrie manufacturière, à 25 % par les services et à 16 % par les transports et l'entreposage. Cette répartition a peu évolué dans le temps, malgré une légère augmentation de la part des services (+3 points de pourcentage) et une légère diminution de celle des transports (-3 points de pourcentage), du commerce (-2 points) et de la construction (-2 points).

205. En matière de fiscalité assise sur les pollutions, si le principal contributeur reste l'industrie manufacturière (28 %), on observe qu'un transfert de charge s'est effectué, en part relative, vers le secteur de l'agriculture, dont la part de la fiscalité supportée est passée de 14 % à 23 %. Dans le même temps, la contribution relative des services a diminué, passant de 27 % à 23 % de la fiscalité, tout comme celle de l'industrie manufacturière, désormais de 28 % au lieu de 30 % en 2008.

Graphique 33 : Répartition par secteur des taxes sur les pollutions (2008 et 2016)

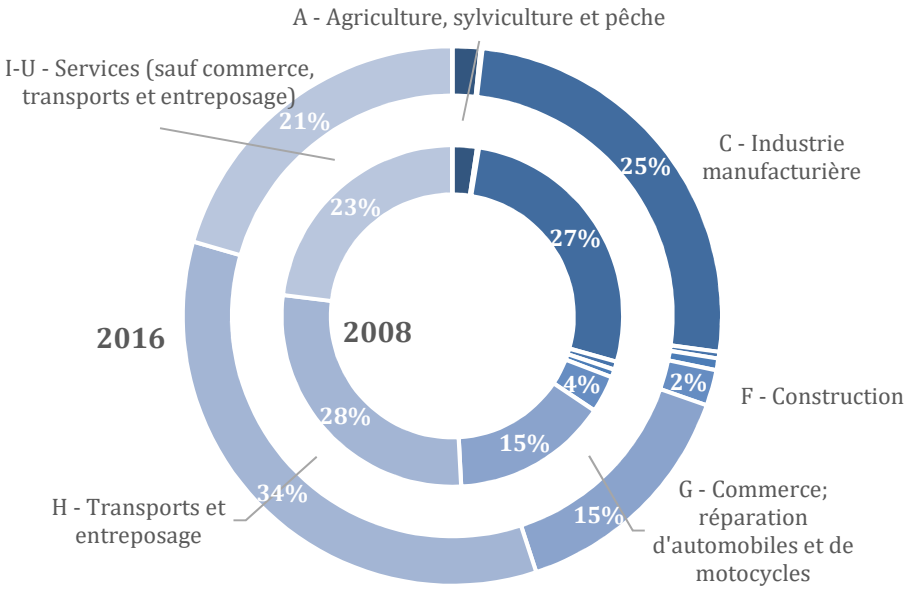


Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données Eurostat).

206. **La mission IGF-CGE-CGEDD chargée d'évaluer les effets environnementaux et économiques de la TGAP Air[83] a montré que cette composante était assise sur des polluants pour lesquels l'industrie n'est qu'un émetteur minoritaire** (à l'exception du soufre, qui est à 80 % émis par l'industrie). Ainsi, l'industrie, redevable de la TGAP air, n'est responsable que de 22 % des émissions de particules fines $PM_{2,5}$, de 41 % des composés organiques volatils (COV) et de 17 % des NO_X. *A contrario*, les transports sont responsables de 63 % des émissions de NO_X.

[83] Rapport de la mission IGF-CGE-CGEDD, *Évolution de l'impact environnemental et économique de la Taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) sur les émissions de polluants atmosphériques* (octobre 2018).

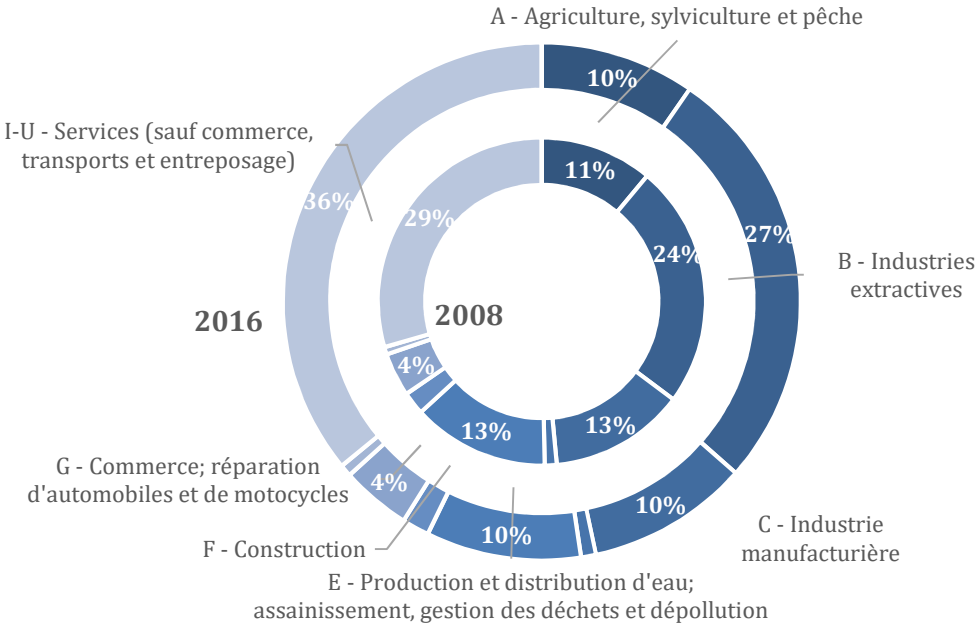
Graphique 34 : Répartition par secteur des taxes sur les transports (2008 et 2016)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données Eurostat).

207. La répartition de la fiscalité assise sur les transports montre une prédominance apparemment intuitive du secteur des transports et de l'entreposage (34 % de la charge totale), mais qui s'est en fait nettement accentuée depuis 2008, date à laquelle les transports supportaient 28 % des taxes, contre 27 % pour l'industrie et 23 % pour les services.

Graphique 35 : Répartition par secteur des taxes sur les ressources (2008 et 2016)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données Eurostat).

208. Enfin, en matière de fiscalité sur les ressources naturelles, dont il convient de souligner les très faibles enjeux financiers, les services supportent 36 % de la charge en 2016, suivis des industries extractives (27 % de la charge), de l'industrie manufacturière (10 %) et du secteur production et distribution d'eau, assainissement, gestion des déchets et dépollution (10 % également).

2.4. Les modalités d'utilisation du produit des instruments de fiscalité environnementale sont hétérogènes

209. L'analyse de l'utilisation du produit des instruments de fiscalité environnementale peut être menée selon deux grilles d'analyse :

- la première est juridique ou budgétaire et vise à identifier s'il existe un support juridique ou budgétaire déterminant les modalités d'allocation du produit au profit d'une politique publique ou d'une collectivité publique ;
- la seconde est économique ou politique et ne recoupe pas nécessairement la première : l'absence de mécanisme juridique ou budgétaire d'affectation ne signifie pas nécessairement que le produit de l'instrument est dépourvu d'usage. Autrement dit, le fait qu'une taxe alimente le budget général ne signifie pas qu'elle ne sert pas à financer des dépenses en lien direct (dépenses à finalité environnementale) ou indirect (restitutions destinées à gommer les effets concurrentiels ou redistributifs ; bascule fiscale) avec l'instrument de fiscalité environnementale.

2.4.1. Les vecteurs juridiques et budgétaires d'utilisation du produit de la fiscalité environnementale

210. Cette première approche est la plus aisée à adopter, parce qu'elle repose sur l'existence d'un support juridique ou budgétaire déterminant l'usage des instruments de fiscalité environnementale.

211. **L'affectation peut prendre plusieurs formes juridiques et budgétaires,** selon qu'elle concerne l'État (affectation de la recette à un compte d'affectation spéciale au sein du budget de l'État, mais distinct du budget général), ses opérateurs (affectations de taxe plafonnées en lois de finances) ou les collectivités territoriales (versement en section d'investissement ou de fonctionnement) et selon qu'elle vise à financer un objectif déterminé de politique publique (transition énergétique), un service (services de transports publics) ou une entité.

212. **C'est par exemple le cas pour les taxes conçues pour produire des recettes destinées à des dépenses de protection de l'environnement, en faisant correspondre l'assiette de la taxe avec son utilisation, logique qui a été recherchée très tôt en France,** comme l'a montré l'étude historique de l'élaboration de la fiscalité environnementale en France (cf. 1.2). Elle prend la forme d'une affectation de taxe. Cette logique se lit encore aujourd'hui pour plusieurs instruments, aux enjeux financiers variables : ainsi, la politique de gestion de l'eau et de protection de la biodiversité repose encore largement sur le financement des agences de l'eau par le biais des redevances assises sur les pollutions et les prélèvements d'eau ; de la même façon, mais pour des enjeux financiers bien inférieurs, la taxe sur les nuisances sonores aériennes permet de financer un dispositif budgétaire d'aides à l'insonorisation pour les habitations situées dans le périmètre du plan de gêne sonore des aéroports, permettant une prise en charge complète des travaux d'insonorisation après avis de la commission consultative d'aide aux riverains.

213. **C'est également le cas pour les dispositifs qui sont conçus pour assurer un bouclage budgétaire entre les recettes et les dépenses.** Il en va ainsi des comptes d'affectation spéciale du budget de l'État, comme :

- en dépenses l'attribution des aides portées par :
  - le programme 791 « Contribution au financement de l'attribution d'aides à l'acquisition de véhicules propres » ;
  - le programme 792 « Contribution au financement de l'attribution d'aides au retrait de véhicules polluants ») ;
- en recettes le produit du malus automobile qui frappe les véhicules les plus polluants.

214. Depuis 2014, le dispositif est devenu excédentaire et depuis 2016, le solde est reversé au budget général[84]. Ainsi, en 2016 le solde était de 248,7 M€ et de 56,97 M€ en 2017.

215. **C'est enfin le cas pour les taxes dont le produit est, en tout ou partie, affecté au financement de dépenses déterminées ou qui servent de vecteur budgétaire à des transferts financiers entre sous-secteurs d'administrations publiques.** En 2017, la part de TICPE affectée au compte d'affectation spéciale transition énergétique (CAS-TE) représentait 13,5 % du total des recettes de fiscalité environnementale au sens de la comptabilité nationale (51,1 Md€). Le CAS-TE sert de support budgétaire au financement des dispositifs de soutien aux énergies renouvelables, en électricité ou en gaz. Le CAS regroupe, en dépenses, les compensations dues aux opérateurs, en contrepartie des charges liées au soutien aux énergies renouvelables telles qu'évaluées par la commission de régulation de l'énergie (CRE), ainsi que le remboursement, aux opérateurs, du déficit de compensation de leurs charges de service public de l'électricité[85].

216. À compter de 2017, les ressources affectées au CAS-TE ont évolué afin de mettre les dispositifs de soutien aux énergies renouvelables en conformité avec le régime européen des aides d'État[86]. En 2017, l'affectation d'une fraction du produit de la TICFE[87] et de la TICGN a été supprimée et il lui a été substitué l'affectation d'un montant du produit de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE), pour environ 7 Md€, et une fraction du produit de la TICC, pour 1 M€.

217. En 2018, afin de couvrir l'augmentation des dépenses supportées par le CAS-TE, du fait de la hausse du soutien à l'injection de bio méthane et du remboursement à EDF de la dette accumulée selon l'échéancier agréé entre l'État et l'entreprise, l'article 23 du projet de loi de finances pour 2018 a prévu une augmentation des recettes de TICPE affectées au CAS-TE de 184 M€. Les lois de finances à partir de 2017 prévoient ainsi un abondement par la TICPE, de 6,9 Md€ en 2017, 7,2 Md€ en 2018 et de 7,2 Md€ en 2019.

---

84 Cour des comptes, Note d'analyse de l'exécution budgétaire, *Compte d'affectation spéciale « Aide à l'acquisition de véhicules propres »*, 2017.

85 Cour des comptes, Note d'analyse de l'exécution budgétaire 2017 du compte d'affectation spéciale « Transiiton énergétique ».

86 La Commission européenne considérait que la CSPE créait une distorsion de concurrence entre producteurs nationaux et producteurs communautaires au regard des articles 30 et 110 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) dans la mesure où celle-ci pesait sur l'ensemble de la consommation d'électricité, y compris importée, mais ne finançait que la production d'électricité renouvelable d'origine française. Le règlement du litige a consisté à supprimer l'affectation de la CSPE au financement du CAS-TE. La France s'est engagée à affecter à un ou plusieurs projets d'interconnexions, une dotation spéciale afin de compenser l'absence de mécanisme permettant une conformité aux articles 30 et 110 du TFUE, ce qui explique la création de l'action 4 du programme 764 « Développement des interconnexions ».

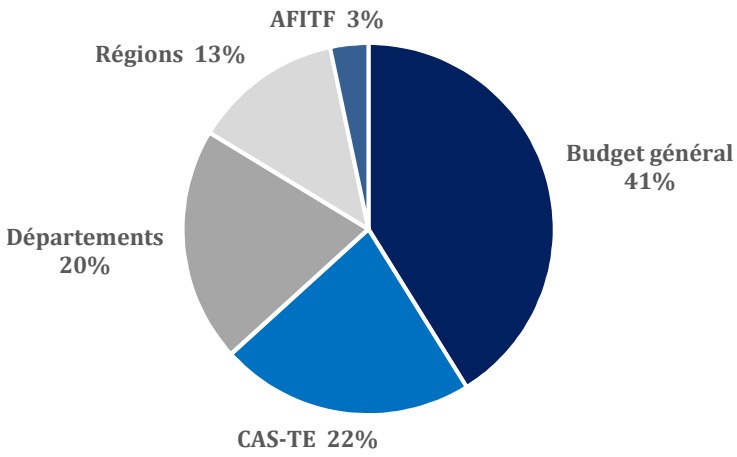
87 À compter de 2017, le produit de la TICFE a été reversé au budget général de l'État en contrepartie de l'affectation d'une fraction du produit de la TICPE au CAS-TE.

218. Outre le versement au CAS-TE, les recettes totales de la TICPE se répartissent de la manière suivante[88] :

- une part est transférée aux budgets des collectivités territoriales (régions, départements) à hauteur de 12,3 Md€ soit 33 % ;
- une part est affectée à l'agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF)[89] à hauteur de 1,2 Md€ soit 3 % du produit.

219. Le reste des recettes de la TICPE n'est pas explicitement fléché vers des dépenses publiques précises mais donc reversé au budget général, à hauteur de 17 Md€ soit 45,1 %.

Graphique 36 : Répartition des recettes prévisionnelles de TICPE en LFI pour 2018



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (d'après documents budgétaires).

220. S'agissant des collectivités territoriales, en dehors du versement des recettes en section de fonctionnement, les principales mesures d'affectation concernent :

- **le versement transport**, dont les recettes sont obligatoirement affectées aux dépenses d'investissement et de fonctionnement des transports publics urbains des communes et des EPCI qui en bénéficient. Aujourd'hui, il existe un enjeu d'hétérogénéité des situations des entreprises soumises au versement transport, certaines étant situées dans des zones peu ou pas desservies par les transports en commun ;
- **la TEOM**, dont le produit finance les dépenses du service de collecte et de traitement des déchets ménagers ;
- **la TICPE**, dont une fraction (dite « TICPE Grenelle ») peut financer, en section d'investissement des régions, des travaux liés au développement durable ; localement, d'autres parts de TICPE peuvent être affectées, comme pour le syndicat des transports d'Île-de-France (STIF)[90] ;
- **la part départementale de la taxe d'aménagement,** qui finance exclusivement d'une part, la politique de protection des espaces naturels sensibles et, d'autre part, les dépenses des conseils d'architecture, d'urbanisme et de l'environnement en application des dispositions de l'article 8 de la loi n° 77-2 du 3 janvier 1977 sur l'architecture ;

[88] Source : Projet de loi de finances pour 2019.

[89] Etablissement public administratif national en charge de coordonner le financement des grands projets d'infrastructures et de transport.

[90] Le STIF (nouvellement dénommé Île-de-France Mobilités) est effectivement bénéficiaire d'une part de la TICPE collectée en Ile de France. Cette affectation est prévue par l'article 265 A ter du code des douanes.

- **la taxe gestion des milieux aquatiques et prévention des inondations (GEMAPI)**, affectée au financement de la gestion des milieux aquatiques et la prévention des inondations.

221. De nouvelles affectations sont encore créées dans la période récente, parfois dans un objectif d'incitation du bénéficiaire de la recette pour développer des actions en faveur de l'environnement. Ainsi, la loi de finances initiale pour 2019 opère un « verdissement » de l'IFER en garantissant un minimum de 20 % du montant de l'IFER éolien aux communes membres d'un EPCI à fiscalité propre et accueillant des installations éoliennes sur leurs territoires[91].

222. **Enfin, s'agissant des administrations de sécurité sociale,** le produit de la TVS tout comme la part de la TSCA relative aux primes d'assurances automobiles sont intégralement affectés à la branche famille, pour des raisons budgétaires et sans rapport avec les objectifs de politique publique (dans l'hypothèse où la taxation des véhicules polluants rejoindrait l'objectif de santé publique, le barème de la TVS tenant compte des niveaux d'émissions des véhicules plaide davantage pour un pilotage de cette recette par le ministère de la transition écologique et solidaire).

223. **En 2018, la majorité des instruments de fiscalité environnementale ne sont pas affectés** (cf. tableau 7), mais versés au budget général de l'État ou dans les sections de fonctionnement des collectivités territoriales sans obligation de dépense spécifique.

Tableau 7 : Affectation des principaux instruments de fiscalité environnementale

Instrument	Affectation en 2018
TICPE	Budget général, CAS-TE, AFITF, Départements, Régions (cf. détail *infra*)
TICFE	Budget général
TICGN	Budget général
TICC	Budget général
TGAP	Budget général (ADEME avant 2018)
TVS	Sécurité sociale (branche famille)
Taxe sur les primes d'assurance automobile	Sécurité sociale (branche famille)
Taxe due par les concessionnaires d'autoroutes	CAS Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs, AFITF
Contribution de solidarité territoriale	CAS Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs
Redevances eau	Agences de l'eau
TCFE	Communes / EPCI
IFER	Communes / EPCI
Imposition forfaitaire sur les pylônes	Communes
Taxe GEMAPI	Communes / EPCI
Versement transport	Communes / EPCI
TEOM	Communes / EPCI
REOM	Communes / EPCI
TDFE	Départements
Taxe sur les certificats d'immatriculation	Régions

Source : Conseil des prélèvements obligatoires.

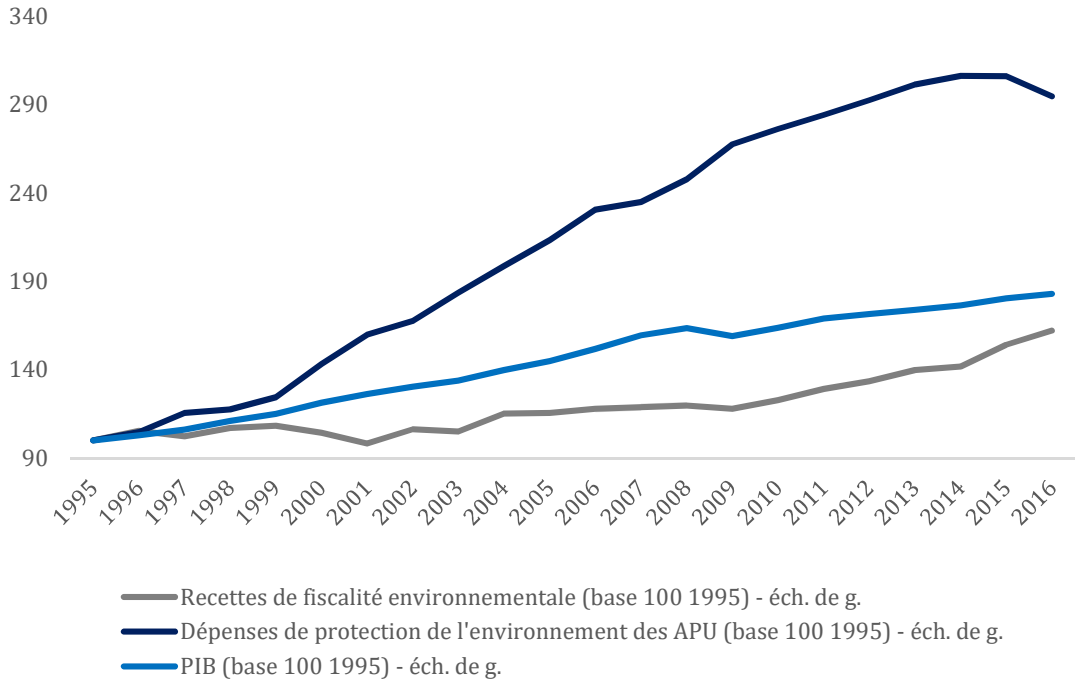
[91] Article 178 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019. Cette garantie s'applique uniquement aux installations éoliennes qui seront implantées sur les communes à partir du 1er janvier 2019. Elle ne s'applique pas au stock qui reste affecté aux EPCI. Cet article est issu d'un amendement parlementaire.

2.4.2. L'analyse de l'utilisation en fonction des objectifs de politique économique

224. En montants, une part non négligeable du produit de la fiscalité environnementale bénéficie au financement de la transition énergétique ou de la protection de l'environnement, bien que cette allocation ne soit retracée par aucun mécanisme juridique ou budgétaire d'affectation.

225. D'un point de vue très global, l'ensemble des dépenses des administrations publiques liées à l'environnement est également financé par des ressources non juridiquement ou budgétairement affectées. Selon l'INSEE[92], les dépenses des administrations publiques liées à l'environnement s'élèvent à 21,17 Md€ en 2016. Depuis 1995, elles ont progressé, avec une dynamique plus forte que celle du PIB et que celle des recettes issues de la fiscalité environnementale.

Graphique 37 : Évolution des recettes de fiscalité environnementale, des dépenses de protection de l'environnement et du PIB en valeur en euros courants (base 100 1995)



Source : Conseil des prélèvements obligatoires (données Eurostat et INSEE).

226. Par ailleurs, le produit des instruments de fiscalité environnementale peut être utilisé à des fins de politique économique, soit dans une perspective de consolidation budgétaire (c'est le cas de l'Irlande depuis 2010), soit pour assurer le financement d'une substitution fiscale avec des prélèvements obligatoires jugés plus distorsifs et baissant par ailleurs le taux de prélèvements obligatoires (Suède depuis 1991), soit pour neutraliser les effets négatifs sur le positionnement concurrentiel de l'économie et sur la distribution des revenus des ménages liés à la montée en charge de ces instruments (Suisse).

[92] Dépenses des administrations publiques ventilées par fonction. Source INSEE, base 2010.

227. Selon l'analyse menée par l'Institut I4CE à partir de données de la Banque mondiale[93], 46% des recettes issues de la tarification du carbone sont utilisés pour le financement de projets dédiés à la transition bas carbone, 44% sont alloués au bénéfice du budget général, 6% financent des exemptions de taxes et 4% financent directement des transferts aux entreprises et aux ménages.

228. **En 2017, la part de TICPE affectée au compte d'affectation spéciale transition énergétique (CAS-TE) représentait 13,5 % du total des recettes de fiscalité environnementale** au sens de la comptabilité nationale (51,1 Md€). Le CAS-TE sert de support budgétaire au financement des dispositifs de soutien aux énergies renouvelables, en électricité ou en gaz. Le CAS regroupe, en dépenses, les compensations dues aux opérateurs, en contrepartie des charges liées au soutien aux énergies renouvelables telles qu'évaluées par la commission de régulation de l'énergie (CRE), ainsi que le remboursement, aux opérateurs, du déficit de compensation de leurs charges de service public de l'électricité[94].

229. À compter de 2017, les ressources affectées au CAS-TE ont évolué afin de mettre les dispositifs de soutien aux énergies renouvelables en conformité avec le régime européen des aides d'État[95]. En 2017, l'affectation d'une fraction du produit de la TICFE[96] et de la TICGN a été supprimée et il lui a été substitué l'affectation d'un montant du produit de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE), pour environ 7 Md€, et une fraction du produit de la TICC, pour 1 M€.

230. En 2018, afin de couvrir l'augmentation des dépenses supportées par le CAS-TE, du fait de la hausse du soutien à l'injection de bio méthane et du remboursement à EDF de la dette accumulée selon l'échéancier agréé entre l'État et l'entreprise, l'article 23 du projet de loi de finances pour 2018 a prévu une augmentation des recettes de TICPE affectées au CAS-TE de 184 M€. Les lois de finances à partir de 2017 prévoient ainsi un abondement par la TICPE, de 6,9 Md€ en 2017, 7,2 Md€ en 2018 et de 7,2 Md€ en 2019.

231. **S'agissant de la seule contribution climat énergie (CCE), qui a rapporté environ 6,4 Md€ en 2017, il n'est pas possible de suivre précisément l'usage qui en est fait**, en raison du principe de non affectation budgétaire et de la nature même de la composante carbone. En effet, la CCE constitue une modalité de calcul des taxes intérieures de consommation et non un prélèvement à part entière.

232. **Cependant, la loi de transition énergétique dispose que** « *pour atteindre les objectifs définis à l'article L. 100-1 [du code de l'énergie], l'État, en cohérence avec les collectivités territoriales et leurs groupements et en mobilisant les entreprises, les associations et les citoyens, veille, en particulier à […] procéder à un élargissement progressif de la part carbone […]* ***cette augmentation [est] compensée, à due concurrence, par un allègement de la fiscalité pesant sur d'autres produits, travaux ou revenus*** »[97]**.**

---

[93] I4CE, *Tarification du carbone dans le monde : l'augmentation des revenus pose la question des usages*, octobre 2018).

[94] Cour des comptes, Note d'analyse de l'exécution budgétaire 2017 du compte d'affectation spéciale « Transition énergétique ».

[95] La Commission européenne considérait que la CSPE créait une distorsion de concurrence entre producteurs nationaux et producteurs communautaires au regard des articles 30 et 110 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) dans la mesure où celle-ci pesait sur l'ensemble de la consommation d'électricité, y compris importée, mais ne finançait que la production d'électricité renouvelable d'origine française. Le règlement du litige a consisté à supprimer l'affectation de la CSPE au financement du CAS-TE. La France s'est engagée à affecter à un ou plusieurs projets d'interconnexions, une dotation spéciale afin de compenser l'absence de mécanisme permettant une conformité aux articles 30 et 110 du TFUE, ce qui explique la création de l'action 4 du programme 764 « Développement des interconnexions ».

[96] À compter de 2017, le produit de la TICFE a été reversé au budget général de l'État en contrepartie de l'affectation d'une fraction du produit de la TICPE au CAS-TE.

[97] Article 1er de la loi, codifié au 4° de l'article L. 100-2 du code de l'énergie.

233. **Ainsi, en 2014 le principe de compensation a été appliqué pour couvrir le financement du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) à hauteur de 3 Md€,** pour la partie entreprise, et les taux réduits de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur les travaux de rénovation énergétique à hauteur de 1 Md€ pour la partie ménages. **Cette allocation répond à une logique dite du « double dividende »** qui réduit les charges pesant sur le travail (ou le capital) en compensation de la hausse de la fiscalité écologique, sans qu'il soit nécessaire de recourir à une affectation juridique ou budgétaire.

234. En 2018, l'écart entre les recettes et les mesures compensatoires sur les produits énergétiques se creuserait[98]. Le rehaussement de la CCE ainsi que les mesures de convergence entre gazole et essence du PLF pour 2018 augmenteraient de 3,7 Md€ les recettes de la TICPE. En parallèle, les dépenses des deux mesures de compensation n'augmenteraient que de 181 M€ (100 M€ pour la prime à la conversion des véhicules, 81 M€ pour la généralisation du chèque énergie).

Encadré 6 : Le chèque énergie

Introduit par l'article 201 de la loi relative à la transition énergétique pour la croissance verte, le chèque énergie est un dispositif d'aide au paiement des dépenses d'énergie (factures d'électricité, de gaz, rénovation énergétique, etc.). Il s'adresse aux ménages qui ont des revenus modestes. Ce dispositif a remplacé progressivement les tarifs sociaux de gaz (TPP) et d'électricité (TSS) et a été généralisé à compter du 1er janvier 2018.

Pour pouvoir bénéficier du chèque énergie, le revenu fiscal de référence annuel du ménage doit être inférieur à 10 700 € par unité de consommation (UC), laquelle sert à calculer la consommation du ménage (une personne constitue un UC, la deuxième personne constitue 0,5 UC et chaque personne supplémentaire constitue 0,3 UC).

La valeur du chèque varie de 48 € à 277 € TTC en fonction du revenu fiscal de référence du foyer et de la consommation calculée en UC.

Il a concerné environ 3,6 M de personnes en 2018 et les bénéficiaires seront élargis (potentiellement 5,8 M de personnes) et le montant sera augmenté de 50 € en 2019.

Source : Conseil des prélèvements obligatoires.

2.4.3. Les modalités d'utilisation du produit des instruments de fiscalité environnementale peuvent répondre aux enjeux de consentement à l'impôt

235. **L'affectation du produit des instruments de fiscalité environnementale constitue un enjeu politique,** dès lors que le caractère écologique des taxes s'entend comme l'utilisation des recettes à des fins de protection de l'environnement. L'affectation des recettes peut ainsi être utilisée comme un moyen de favoriser le consentement à l'impôt. Il convient de rappeler que cette affectation est une exception au principe d'universalité qui prévaut en finances publiques, et dont découle l'obligation de verser l'ensemble des recettes au budget général sans détermination préalable de leur destination.

236. Si la part directement affectée aux dépenses relatives à la transition énergétique est réduite (22 % du produit de la TICPE finançant le CAS-TE), **le principe d'une affectation ne constitue pas un gage d'une politique environnementale exhaustive** (d'autres mesures d'intervention pour une même politique publique peuvent être financée sur le budget général) et réussie. En effet, a contrario, le modèle suédois dans lequel la taxe carbone est affectée intégralement au budget général atteste que la réussite tient à la qualité de la politique mise en place et non à l'affichage d'une affectation budgétaire.

[98] Avis de la commission des affaires économiques du Sénat sur le PLF pour 2018, Écologie, développement durable et mobilités durables (énergie), Tome II.

237. En outre, si l'affectation des recettes peut être envisagée comme un moyen de favoriser le consentement à l'impôt, l'élaboration d'une fiscalité environnementale en France a pu pâtir d'un manque de lisibilité dans son utilisation budgétaire. À titre d'exemple, la TGAP, à l'origine intégrée dans le budget général, a été affectée, une année après sa création en 1998[99], au financement de la réforme dite des 35 heures. Par un abondement du fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale (FOREC), créé par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2000, elle a permis de compenser les pertes de recettes liées à l'allègement de charges sociales accompagnant la réforme. La TGAP a ainsi représenté jusqu'à 4 % des recettes du FOREC entre 2000 et 2004, date de la suppression du FOREC, à laquelle la TGAP a été de nouveau versée au budget général.

[99] Loi de finances pour 2000 n° 99-1172 du 30 décembre 1999, conformément à l'article 5 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2000 n° 99-1140 du 29 décembre 1999.

3. Plusieurs périmètres sont envisageables selon les instruments fiscaux retenus

3.1. Il est nécessaire de repenser la place de l'instrument fiscal dans la politique environnementale en interrogeant, par objectif, son utilité relative par rapport aux instruments budgétaires et réglementaires

238. La fiscalité constitue l'instrument privilégié de la politique environnementale française, selon la majorité des interlocuteurs rencontrés par les rapporteurs. Il n'est néanmoins pas possible d'étayer ce constat à l'appui d'un indicateur de recours à l'instrument normatif ou budgétaire, les données disponibles étant limitées et les évaluations des effets sectoriels par type de mesure étant insuffisantes.

239. D'un point de vue théorique, plusieurs travaux récents indiquent que la seule utilisation de la taxation du carbone n'est pas nécessairement le moyen le plus efficace pour conduire une politique de protection de l'environnement. En particulier, d'après les travaux de Daron Acemoglu, Philippe Aghion, Leonardo Bursztyn et de David Hemous, une régulation environnementale optimale doit passer à la fois par un recours à une taxe carbone et par un soutien à la recherche, notamment sous forme de subventions. D'après les résultats obtenus à partir d'un modèle bi-sectoriel (secteur polluant et secteur moins polluant), ils concluent que l'utilisation de la seule taxe carbone ne peut pas satisfaire à la fois les deux objectifs de politique environnementale que sont le découragement des secteurs émetteurs de carbone et l'incitation à la recherche dans des domaines favorisant des technologies moins polluantes, sauf au prix de distorsions excessives[100].

240. **Malgré l'absence de travaux d'évaluation complets, certaines illustrations suggèrent également la limite du recours au seul instrument fiscal comme outil de politique environnementale**. Ainsi, la mission IGF-CGE-CGEDD chargée d'évaluer les effets environnementaux et économiques de la TGAP[101] a montré que la forte baisse des émissions de polluants atmosphériques observée depuis les années 1990 a principalement été obtenue par le recours à la réglementation, en particulier celle des installations classées pour l'environnement (ICPE), qui fixe des exigences en fonction des meilleures technologies disponibles pour réduire les émissions de polluants et fixe pour chaque installation, par arrêté préfectoral, les valeurs limites d'émissions qu'elle doit respecter. Le cumul de l'instrument réglementaire et de l'instrument fiscal n'est utilisé dans le but de lutter contre la pollution atmosphérique que dans un faible nombre d'États-membres de l'Union européenne, dont la France, sans surcroît d'efficacité apparente.

241. Un autre exemple, celui du plastique, montre que le recours à la fiscalité ne constitue pas toujours l'unique instrument de politique économique pour parvenir à un objectif. Ainsi, à la fois le levier fiscal et le levier réglementaire ont été mobilisés :

- concernant la fiscalité :
  - la taxation du plastique a d'abord été appréhendée par la TGAP « déchets » (incitation à réduire le volume de plastique en taxant son recyclage) ;
  - en 2019, un mécanisme de bonus-malus sera mis en place pouvant aller jusqu'à 10 % du prix des produits, ce qui va rendre la bouteille en plastique recyclé moins chère ;

[100] Acemoglu, Aghion et al., « The Environment and Directed Technical Change", *American economic review* (2012).

[101] Mission prévue par le plan national de réduction des émissions de polluants atmosphériques (PRÉPA) arrêté par le ministre chargé de l'environnement le 10 mai 2017.

- une baisse de la TVA concomitante sur le recyclage et une hausse supplémentaire de la TGAP sur l'enfouissement en 2019 ;
- cependant, en octobre 2017, la Commission européenne a abandonné le projet de mettre en place une taxe plastique sur les déchets non recyclés ;

◆ concernant la réglementation sectorielle :

- interdiction des sacs plastiques à usage unique, ce qui se traduit depuis le 1er juillet 2016 par le fait que seuls les sacs plastiques réutilisables ou en d'autres matières que le plastique peuvent être remis aux clients, que ce soit à titre gratuit ou non et l'interdiction des emballages ou sacs fabriqués, en tout ou partie, à partir de plastique oxo-fragmentable ;
- depuis le 1er janvier 2017, pour les sacs autres que les sacs de caisse, par exemple pour les produits frais, les produits en vrac ou tout autre produit emballé sur le point de vente, seuls les sacs biosourcés et compostables en compostage domestique peuvent être utilisés ;
- en 2020, interdiction concernant l'utilisation du plastique relatif aux usages superflus ou substituables tels les pailles, gobelets et assiettes.

242. Cependant, la réglementation sectorielle pourrait prendre le relais du projet abandonné de taxation du plastique, avec le projet de directive sur la réduction de l'impact de certains produits plastiques sur l'environnement en cours d'élaboration, ciblant dix produits en plastique à usage unique les plus présents sur les plages et dans les mers européennes ainsi que les engins de pêche perdus ou abandonnés pour lesquels une interdiction pourrait intervenir dès 2021. Pour autant, l'absence d'évaluation des mesures fiscales ou sectorielles ne permet pas de favoriser le recours d'un instrument par rapport à un autre.

243. En matière de phytosanitaires, le législateur a eu recours à des outils différents :

◆ concernant la fiscalité :

- la redevance pour pollutions diffuses (RPD) créée en 2008 et payée par les agriculteurs utilisateurs de produits phytopharmaceutiques et qui sert à financer la surveillance des effets non intentionnels de ces produits ;
- la loi de finances rectificative pour 2014 a créé une taxe sur les produits phytopharmaceutiques bénéficiant d'une autorisation de mise sur le marché ou d'un permis de commerce parallèle.

  Cette taxe est due chaque année par le titulaire de l'autorisation ou du permis de commerce parallèle ;

◆ concernant la réglementation sectorielle :

- interdiction de l'usage des produits phytosanitaires par l'État, les collectivités locales et établissements publics pour l'entretien des espaces verts, promenades, forêts, et les voiries par la loi relative à la transition énergétique
- l'interdiction à compter du 1er janvier 2019 de la commercialisation et la détention de produits phytosanitaires à usages non professionnel et entre 2017 et 2019, l'interdiction de vendre en libre-service les pesticides chimiques de synthèse, ce qui revient concrètement à interdire ou détenir du glyphosate[102].

[102] Loi n° 2014-110 du 6 février 2014 visant à mieux encadrer l'utilisation des produits phytosanitaires sur le territoire national dite loi « Labbé ».

244. Concernant cet exemple également, l'absence d'évaluation, en particulier s'agissant des dispositifs les plus récents, ne permet pas d'évaluer les effets de chaque réglementation. Pour autant, il est indéniable qu'une interdiction annoncée quelques années en amont pour préparer le secteur permet une suppression à terme de la nuisance alors que le signal-prix induit par la fiscalité peut entraîner un changement de comportement, mais pas forcément l'abandon complet d'une consommation.

Encadré 7 : Le modèle suédois

L'analyse du modèle suédois (cf. rapport particulier n°3) permet de dégager les principes suivants :

- des objectifs peu nombreux et ciblés ;
- le recours à la fiscalité pour orienter les comportements avec une finalité budgétaire nulle ;
- une compensation intégrale des ménages des effets de la taxe carbone sur le pouvoir d'achat par :
  - une baisse de l'imposition sur les revenus ;
  - l'allégement des cotisations sociales ;
  - une baisse des taxes énergétiques consommées par les véhicules.
- un objectif de compétitivité affirmé :
  - une baisse du coût du travail ;
  - de larges exonérations ou le recours à des taux très bas dans les secteurs soumis à concurrence internationale ;
- une trajectoire progressive, de 27 € sur les ménages en 1991 à 120 €/tonne en 2014 ;
- une affectation intégrale des recettes de la taxe carbone au budget général ;
- une continuité dans le temps de la politique menée.

Source : Conseil des prélèvements obligatoires.

245. Le recours à l'instrument fiscal doit être privilégié dans le cas où il existe des solutions alternatives. Dans le cas contraire, en l'absence de solutions de report pour les acteurs économiques, la finalité écologique ne peut être atteinte et l'instrument fiscal se limite à un objectif de rendement budgétaire. *A contrario*, en l'absence de solution alternative, le recours à la norme doit donc être préféré à la fiscalité. Une interdiction prononcée de manière non anticipée par les acteurs économiques et en l'absence de solution alternative peut conduire à un non-respect de la réglementation, et donc à l'absence d'efficacité de la mesure, comme l'illustre le cas des sacs plastique à usage unique.

246. Le respect de cette règle de partage entre le recours à la fiscalité et le recours à la norme suppose un exercice d'évaluation d'ensemble de la politique environnementale par objectif recherché et par outil de politique économique.

247. Parallèlement, l'utilisation de la dépense fiscale comme mesure d'accompagnement ne permet pas de cibler de manière suffisamment précise les acteurs économiques supportant la charge réelle de la fiscalité environnementale (entreprises, ménages, et au sein de chaque groupe les secteurs ou catégories de revenus). La subvention ou, à l'instar du modèle suédois, d'autres mesures d'allègement fiscal (comme des allègements de cotisations sociales) apparaissent comme des outils plus pertinents pour piloter de manière fine les transferts induits par une réforme fiscale à finalité écologique.

248. Le recours à des instruments de marché, ou de nature « hybride » entre levier réglementaire et levier fiscal, à l'instar des quotas d'émissions carbone et des CEE, permet de fixer un objectif environnemental de manière globale, dont la réalisation est subordonnée au fonctionnement du marché instauré pour l'échange de ces droits. S'agissant des quotas d'émissions carbone, en Europe, la valeur déterminée par le marché est restée en-deçà des niveaux attendus pour permettre une politique de régulation efficace, justifiant une réforme du système en 2019. S'agissant des CEE, aucune évaluation ne permet de mesurer l'efficacité du dispositif[103].

249. Le choix de **diminuer le recours à l'instrument fiscal pour lui privilégier l'instrument budgétaire et l'instrument normatif pourrait poser la question de la compatibilité d'une telle évolution avec le principe de non-régression** en matière de protection de l'environnement, inscrit à l'article L. 110-1 du code de l'environnement depuis 2016.

250. Une telle évolution semble cependant pouvoir ne pas contrevenir à ce principe, dès lors qu'elle serait **engagée dans la recherche d'une plus grande efficacité économique** (par exemple par la mise en place d'une interdiction réglementaire remplaçant une incitation fiscale par le canal du signal-prix) et qu'elle ne **réduirait pas les objectifs de politique environnementale poursuivis.**

251. En outre, du point de vue juridique, le Conseil constitutionnel, dans sa décision relative à la constitutionnalité du principe de non-régression[104], a rappelé « *[qu']il est à tout moment loisible au législateur, statuant dans le domaine de sa compétence, d'adopter, pour la réalisation ou la conciliation d'objectifs de nature constitutionnelle, des modalités nouvelles dont il lui appartient d'apprécier l'opportunité. Il peut également à cette fin modifier des textes antérieurs ou abroger ceux-ci en leur substituant, le cas échéant, d'autres dispositions.* »

252. La limite posée par le respect du principe de non-régression consacré par la loi du 8 août 2016 et codifié à l'article L. 110-1 du code de l'environnement ne semble pas insurmontable, dès lors que l'action du législateur s'inscrit dans le cadre d'une réforme d'ensemble visant à renforcer la politique publique de protection de l'environnement, par exemple en substituant des normes réglementaires aux instruments fiscaux existants.

3.2. Trois principaux périmètres sont envisageables selon la nature des instruments fiscaux retenus

253. **En définitive, la définition du périmètre d'étude peut se faire à l'appui de trois options** : le périmètre de la comptabilité nationale ; ce périmètre élargi aux dépenses fiscales correspondant aux instruments pris en compte ; enfin, un périmètre très élargi, incluant les instruments fiscaux ayant trait à l'environnement mais qui ne satisfont pas le critère de la nature de prélèvement obligatoire ou de l'assiette environnementale au sens d'Eurostat (cf. tableau 8).

[103] L'ADEME et la CRE ont initié un audit en février 2019.

[104] Décision n° 2016-737 DC du Conseil constitutionnel du 4 août 2016.

Tableau 8 : Trois principaux périmètres possibles pour les travaux du CPO (données 2017)

Périmètre	Avantages	Inconvénients
1° Comptabilité nationale *51,1 Md€*	Données Eurostat disponibles Comparaisons internationales sur périmètres homogènes	Critère discutable (assiette) Exclusion d'instruments à enjeux financiers élevés et à finalité souvent écologique (TEOM, versement transport)
2° Comptabilité nationale **+ Dépenses fiscales** *7,5 Md€*	Enjeux financiers « nets » (avec dépenses fiscales) Granularité supplémentaire de l'analyse des effets sectoriels Analyse de l'efficacité des mesures d'accompagnement (en particulier pour les ménages)	Données disponibles limitées Variations de périmètre importantes dans le temps Incertitude sur le caractère favorable/défavorable des dépenses fiscales
3° Comptabilité nationale **+ Dépenses fiscales** **+ Fiscalité élargie*** *17,6 Md€*	Champ peu étudié (répartition géographique, incidence, etc.) Prise en compte d'instruments à finalité environnementale avérée (éco-contributions) Comparaisons internationales avec des instruments hors périmètre français (péages urbains)	Données disponibles limitées Périmètre de dépenses fiscales difficilement circonscrit

*Source : Conseil des prélèvements obligatoires. *Versement transport, TEOM/REOM, autres instruments hors Eurostat.*

254. À titre indicatif, les rapporteurs ont recensé plusieurs critères pouvant guider le choix de périmètre, aboutissant à des avantages et inconvénients propres à chacun des trois périmètres envisageables :

- **l'exhaustivité du champ d'étude** (plaidant pour le périmètre 3) ;
- **le caractère novateur des analyses qui pourront être faites** (plaidant pour le périmètre 3, de loin le moins connu et le moins étudié, par rapport au périmètre 1, ayant déjà fait l'objet de nombreux travaux[105]) ;
- **les enjeux financiers** (les trois périmètres représentent des enjeux non négligeables, mais le CPO peut également choisir de ne retenir que les instruments les plus significatifs des dépenses fiscales ou du périmètre élargi) ;
- **la disponibilité des données** (plaidant pour le périmètre 1) ;
- **la possibilité de faire des comparaisons internationales cohérentes** (plaidant pour le périmètre 1) ;

[105] Pour mémoire, on peut citer parmi les principaux travaux récents : le rapport d'information de Mme Valérie Rabault sur l'application des mesures fiscales, comportant un volet spécifique sur les mesures relatives à la fiscalité énergétique (2016), le rapport du CGDD d'état des lieux de la fiscalité environnementale (2017), le rapport de l'OCDE, *Réforme fiscale environnementale : progrès et perspectives* (2017), le rapport du Comité pour l'économie verte, *Comment construire la fiscalité environnementale pour le quinquennat et après 2022 ?* (2018), le rapport de l'OCDE, *Taxer l'utilisation de l'énergie* (2018).

- **le caractère plus ou moins consensuel du critère environnemental présidant au choix des instruments retenus dans le périmètre** : ainsi, retenir le périmètre 1 peut conduire à une « frustration » liée au critère de l'assiette excluant des instruments à finalité environnementale claire (TEOM notamment) et retenir le périmètre 2 pose la difficulté de l'appréciation du caractère environnemental des dépenses fiscales, et de leur caractère favorable ou défavorable (par exemple les biocarburants) ;
- **l'importance relative des nuisances**, au regard de leurs effets sur l'environnement, qui ne se limitent pas aux émissions de gaz à effet de serre, comme dans l'exemple des nuisances sonores[106].

255. Le choix du périmètre dépend également de l'objectif recherché :

- **pour établir des enjeux financiers et une analyse comparée internationale, le périmètre de la comptabilité nationale est le plus commode** (périmètre 1 dans le tableau), tant par les données Eurostat disponibles que par la définition d'une nomenclature commune des assiettes fiscales et des indicateurs financiers utilisables (points de PIB, points de prélèvements obligatoires, taux de taxation implicites) ;
- **pour évaluer l'incidence, les effets sectoriels et redistributifs de la fiscalité, le périmètre de la comptabilité nationale élargie aux dépenses fiscales permet de tenir compte des effets financiers « nets » et réels sur les acteurs économiques** (périmètre 2 dans le tableau) mais présente l'inconvénient majeur de données parcellaires et hétérogènes en séries historiques du fait des variations de périmètre nombreuses intervenant chaque année dans les dispositifs d'exonérations ou de remboursements, outre le fait que le caractère favorable ou défavorable à l'environnement peut présenter des ambiguïtés ;
- **pour apprécier la recherche des objectifs de politique publique de protection de l'environnement et la place prise par l'instrument fiscal dans cette politique, le périmètre élargi à l'ensemble des instruments de nature fiscale ayant trait à l'environnement,** y compris lorsqu'ils ne satisfont pas le critère de la nature juridique de prélèvement obligatoire (éco-contributions) ou le critère de l'assiette environnementale d'Eurostat (TEOM, versement transport) est préférable (périmètre 3 dans le tableau), mais se heurte à la difficulté de circonscrire un champ potentiellement vaste pour conserver une homogénéité des travaux du CPO.

256. Quelle que soit l'option retenue, une attention particulière pourrait être portée à la composante carbone des taxes intérieures de consommation (TIC), qui est jusqu'à date récente l'outil majeur de fiscalité à finalité environnementale en France, et qui peut être amenée à jouer le rôle de dispositif central dans l'ensemble des instruments décrits précédemment. Il convient néanmoins de souligner que les nombreux travaux disponibles en matière de fiscalité environnementale se concentrent généralement sur cette fiscalité de l'énergie et l'ont assez largement explorée.

[106] En 2016, une étude co-pilotée par l'Ademe et le Conseil national du bruit, réalisée par le cabinet de conseil EY, a évalué le coût social du bruit en France à 57 Mds€ par an, dont plus de 20 Mds€ dus au transport.

Annexe 1 : Principales taxes à caractère environnemental

Dispositif	Base légale	Assiette	Taux	Rendement (M€)	Gestion et recouvrement	Nombre de redevables	Affectation
			Énergie				
Taxe intérieure sur la consommation des produits (TICPE)	CD art. 265	Volume de produits mis à la consommation (en HL, 100 kg nets ou 100m³)	Taux prévus au tableau B du 1 de l'article 265	30 554 (2017)	Services déconcentrés de la DGDDI	296 opérateurs (2017)	Budget général, CAS transition énergétique, Départements, Régions, AFITF
Contribution au service public de l'électricité (CSPE)/ TICFE	CD art. 266 *quinquies* C	Quantité d'énergie livrée exprimée en MWh	22,5€/MWh (depuis le 01/01/2016)	7 859 (2017)	Services déconcentrés de la DGDDI	255 (202 fournisseurs et 53 producteurs redevables)	Budget général
Taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN)	CD art. 266 *quinquies*	Quantité d'énergie livrée exprimée en MWh	8,45 €/MWh en 2018	2 205 (2017)	Services déconcentrés de la DGDDI	121 redevables (94 fournisseurs et 27 consommateurs redevables)	Budget général
Taxe intérieure de consommation sur les houilles, lignites et cokes (TICC)	CD art. 266 *quinquies* B	Quantité d'énergie livrée exprimée en MWh	14,62 €/MWh en 2018	13 (2017)	Services déconcentrés de la DGDDI	1300 redevables (600 déclarants trimestriels et 700 annuels)	Budget général
Taxe incitative relative à l'incorporation de biocarburants (TIRIB ; ex-TGAP carburants)	CD art. 266 *quindecies*	Assiette définie par le CGI, 1° du 2 de l'article 298	7,5 % dans la filière essence et 7,7 % dans la filière gazole en 2018	1,9 (2017)	Gestion en services déconcentrés / Dépôt de la déclaration : services de Boissy-Saint-Léger	53 opérateurs en 2017	Budget général
Taxe communale sur la consommation	CGCT art. L. 3333-3	Quantités d'électricité consommée par les usagers pour une puissance	Tarifs de référence actualisés chaque année	910 (2017)	DGFiP	N.D.	Communes / EPCI

finale d'électricité (TCFE)		souscrite inférieure ou égale à 250 kVA					
Taxe départementale sur la consommation finale d'électricité (TDFE)	CGCT art. L. 3333-3	Quantités d'électricité consommée par les usagers pour une puissance souscrite inférieure ou égale à 250 kVA	Tarifs de référence actualisés chaque année	714 (2017)	DGFiP	N.D.	Départements
Imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER)	CGI art. 1635-0 *quinquies*	Éolienne		78 (2017 ?)	SIE dont relève l'installation imposée, à l'exception du matériel roulant (SIE du siège de l'entreprise)	5052	Commune / EPCI à fiscalité propre
		Hydroliennes		0, 167		16	
		Centrales nucléaires – thermiques		245		61	
		Centrales photovoltaïques		30		4887	
		Centrales hydrauliques		76		3443	
		Transformateurs électriques		184		2682	
		Stations radioélectriques		214		45214	
		Installations gaz naturels		42		10785	
		Matériel roulant ferroviaire		263		8	
		Matériel roulant RATP		71		1	
		Répartiteurs principaux		396		15765	
Imposition forfaitaire sur les pylônes	CGI art. 1519 A	Pylônes supportant des lignes de transport d'énergie dont la tension est supérieure ou égale à 200 kilovolts existant au 1er janvier de l'année d'imposition	2 368 €/pylône à 4 730 €/pylône selon puissance	260 (2017)	DGFiP (services des impôts aux entreprises)	5	Communes sur le territoire desquelles les pylônes sont implantés
Taxe sur les installations nucléaires de base				576 (2017)			
Pollutions							
Taxe générale sur les activités polluantes (TGAP)	CD art. 266 *sexies* à *duodecies*	Déchets - Poids des déchets reçus ou transférés vers un autre EM		460,6 (2017)	Direction régionale de Nice Bureau de Nice port –	415	ADEME jusqu'au 31/12/2017. Depuis le 01/01/2018 : budget général
		Émissions polluantes atmosphériques - Poids des		32,4 (2017)		803	

		substances émises dans l'atmosphère			Service de la TGAP		
		Huiles et lubrifiants - Poids net des lubrifiants, huiles et préparations lubrifiantes		24,5 (2017)		327	
		Lessives - Poids net des lessives et préparations assimilées		44,8 (2017)		273	
		Matériaux - Poids net des matériaux		59,1 (2017)		1122	
Ressources							
Taxe relative à la gestion des milieux aquatiques et la prévention des inondations (GEMAPI) portée par les avis TH, TF, CFE	CGI art. 1530 *bis*		Vote du produit par délibération de la collectivité locale, dans la limite de 40 € par habitant	5 (avis CFE)	DGFiP (services des impôts aux entreprises) ; DGE	171 934	Communes EPCI à fiscalité propre
Taxe sur les produits de la mer	Loi n°2003-1 312 du 30 décembre 20 03 dite loi de finances rectificative pour 2003	Certains produits de la pêche maritime	0,20 % à 0,27 % du montant des ventes	4 (2017)	DGDDI	N.D.	FranceAgriMer
Transports							
Taxe sur les véhicules de sociétés	CGI art. 1010	Personnes morales détenant des véhicules de tourisme	1ère composante selon puissance fiscale (chevaux vapeur) et 2e liée à l'âge du véhicule	798 (2017)	DGFiP (services des impôts aux entreprises)	176 000	Sécurité sociale (branche famille)
Taxe due par les sociétés	CGI art. 302 *bis* ZB	Nombre de kilomètres parcourus par les usagers des autoroutes	7,32€/km parcouru	516 (2017)	DGFiP (services des impôts aux entreprises)	81	CAS Services nationaux de transports et AFITF

concessionnaires d'autoroute							dans la limite d'un plafond
Contribution de solidarité territoriale	CGI art. 302 *bis* ZC	CA réalisé au titre des entreprises ferroviaires	Fixé chaque année par arrêté. 2,06805 % en 2016 ; 0,943 % en 2017	90 (2017)	DGFiP (services des impôts aux entreprises)	7	AFITF
Taxe sur les certificats d'immatriculation	CGI art. 1599 *quindecies*	Véhicules automobiles et remorques dont le poids total autorisé en charge (PTAC) est supérieur à 500 kg	Taux unitaires par cheval-vapeur fixé par le conseil régional	2 229 (2017)		N.D.	Régions
Taxe sur les primes de contrats d'assurance automobile	CGI art. 1001	Conventions d'assurance contre les risques de toute nature relatifs aux véhicules terrestres à moteur		1 010 (2017)	DGFiP	N.D.	Branche famille de la sécurité sociale
Taxe à l'essieu (ou taxe spéciale sur certains véhicules routiers)	CD art. 284 bis à 284 sexies bis	Véhicules automobiles porteurs de deux essieux ou plus et d'un poids total autorisé en charge (PTAC) égal ou supérieur à 12 tonnes	Barème en fonction des silhouettes des véhicules porteurs et du type de suspension	175 (2017)	DGDDI	N.D.	Budget général
Taxe de solidarité sur les billets d'avion	CGI art. 302 *bis* K	Par passager, en fonction de la destination finale du passager	Tarifs compris entre 1,13 € et 45,07 €	210 (2017)	DGFiP	N.D.	Fonds de solidarité pour le développement géré par l'AFD
Taxe de l'aviation civile	CGI art. 302 *bis* K	Nombre de passagers et masse de fret et de courrier embarqués en France		437 (2017)		N.D.	Budget de l'État (budget annexe « Contrôle et exploitation aériens »)

Source : DGFiP ; DGDDI.

Annexe 2 : Dépenses fiscales à caractère environnemental

Dépense fiscale	Bénéficiaires	Coût (M€) 2017
Dépenses fiscales favorables à l'environnement		
Taux de 5,5 % pour les travaux d'amélioration de la qualité énergétique achevés depuis plus de deux ans ainsi que sur les travaux induits qui leur sont indissociablement liés	310 000 entreprises	1 070
Crédit d'impôt pour dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur des économies d'énergie et du développement durable	1 245 754 ménages	1 682
Dégrèvement égal au quart des dépenses à raison des travaux d'économie d'énergie, sur la cotisation de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les organismes HLM et les SEM	N.D.	52
Taux réduit de TIC pour les butanes et propanes utilisés comme carburant sous condition d'emploi	N.D.	102
Eco-prêt à taux zéro	24 315 ménages	56
Taux réduit de taxe intérieure de consommation sur le GPL	N.D.	66
Réduction de TIC de 100 % sur le gaz naturel à l'état gazeux destiné à être utilisé comme carburant	N.D.	9
Taux de 5,5 % pour la fourniture par réseaux d'énergie d'origine renouvelable	N.D.	57
Exonération en faveur des zones humides	0	0
Exonération en faveur des parcelles NATURA 2000	N.D.	1
Exonération en faveur de certains terrains situés dans le cœur d'un parc national sis dans un département d'outre-mer	0	0
Réduction d'impôt sur le revenu au titre des dépenses réalisées sur certains espaces naturels en vue du maintien et de la protection du patrimoine naturel	179 ménages	N.D.*
Exonération des dons et legs consentis à des associations d'utilité publique de protection de l'environnement et de défense des animaux	N.D.	N.D.*
Exonération, sous certaines conditions, de droits de mutation à titre gratuit, à concurrence des trois quarts de leur montant, en faveur des successions et donations intéressant les propriétés non bâties qui ne sont pas de nature de bois et forêts et situées dans les sites NATURA 2000, les zones centrales des parcs nationaux, les réserves naturelles, les sites classés et les espaces naturels remarquables du littoral	N.D.	7
Exonération de TICFE pour l'électricité produite à bord des bateaux	N.D.	N.D.
Exonération des droits d'enregistrement et de publicité foncière pour les acquisitions et échanges d'immeubles faits par le Conservatoire du littoral	N.D.	N.D.
Exonération des droits d'enregistrement et de publicité foncière pour les acquisitions et échanges d'immeuble faits par les parcs nationaux dans le cœur du parc national	N.D.	N.D.
Exonération de la taxe spéciale d'équipement pour les espaces naturels et assimilés (terres, prés, vergers, vignes, lacs, mares, *etc.*)	N.D.	N.D.
Réduction d'impôt pour la mise à disposition d'une flotte de vélos	N.D.	N.D.

Dépense fiscale	Bénéficiaires	Coût (M€) 2017
Exonération de l'impôt de l'« indemnité kilométrique vélo »	N.D.	N.D.
Écart de taxation entre le diesel et l'essence	N.D.	N.D.
Dépenses fiscales défavorables à l'environnement		
Taux de réduit de taxe intérieure de consommation (TIC) sur le gazole sous condition d'emploi	N.D.	1 893
Remboursement d'une fraction de TIC sur le gazole utilisé par certains véhicules routiers	N.D.	465
Remboursement d'une fraction de TIC sur le gazole utilisé par les exploitants de transport public routier en commun de voyageurs	N.D.	109
Exonération de TIC pour les produits énergétiques utilisés comme carburant ou combustible pour le transport de marchandises sur les voies navigables intérieures	N.D.	40
Taux réduit de TIC pour les carburants utilisés par les taxis	24 400 entreprises	34
Déduction des souscriptions en numéraire au capital de sociétés agréées ayant pour objet le financement de la pêche artisanale (SOFIPECHE) versées avant le 1er janvier 2009	N.D.	N.D.
Réduction d'impôt au titre des souscriptions en numéraire au capital de sociétés agréées de financement de la pêche artisanale (SOFIPECHE) réalisées à compter du 1er janvier 2009	N.D.	N.D.
Provision pour reconstitution des gisements de substances minérales solides	N.D.	N.D.
Exonération de certains produits et matières premières ainsi que des produits pétroliers dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion	N.D.	167
Exonération de la partie du trajet effectué à l'intérieur de l'espace maritime national pour les transports aériens ou maritimes de personnes et de marchandises en provenance ou à destination de la Corse	N.D.	5
Exonération de taxe intérieure de consommation pour les carburants utilisés par certains commerçants sédentaires qui effectuent des ventes ambulantes, dans la limite de 1500 litres par an	N.D.	N.D.
Exonération plafonnée de taxe intérieure de consommation pour les esters méthyliques d'huiles végétales, les esters méthyliques d'huile animale ou usagée, les biogazoles de synthèse, les esters éthyliques d'huile végétale incorporés au gazole ou au fioul domestique, le contenu en alcool des dérivés de l'alcool éthylique et l'alcool éthylique d'origine agricole incorporé directement aux supercarburants ou au superéthanol E85	N.D.	N.D.
Exonération de taxes intérieures de consommation pendant 5 ans pour les huiles minérales et le gaz naturel consommés aux fins de cogénération	N.D.*	N.D.*
Exonération de taxe intérieure de consommation pour les huiles végétales pures utilisées comme carburant agricole ou pour l'avitaillement des navires de pêche professionnelle	N.D.*	N.D.*
Exonération de taxe intérieure de consommation sur le charbon pour les entreprises de valorisation de la biomasse dont les achats de combustibles et d'électricité utilisés pour cette valorisation représentent au moins 3 % de leur chiffre d'affaires	N.D.	16
Exonération de taxe intérieure de consommation pour les produits énergétiques utilisés pour les besoins de l'extraction et de la production du gaz naturel	N.D.	7
Exonération de taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel des ménages et des réseaux de chaleur	N.D.	N.D.

Dépense fiscale	Bénéficiaires	Coût (M€) 2017
Taux réduit de taxe intérieure de consommation sur le gazole sous condition d'emploi, repris à l'indice 20 du tableau B de l'article 265 du code des douanes	N.D.	1 890
Taux réduit de taxe intérieure de consommation applicable aux carburéacteurs utilisés sous condition d'emploi	N.D.	N.D.
Taux réduit de taxe intérieure de consommation applicable aux émulsions d'eau dans du gazole	N.D.	N.D.
Taux réduit de taxe intérieure de consommation pour le gazole utilisé par les engins fonctionnant à l'arrêt, qui équipent les véhicules relevant des positions 87-04 et 87-05 du tarif des douanes	17 entreprises	N.D.*
Taux réduit de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques, le gaz naturel et les charbons au profit des installations intensives en énergie et soumises au régime des quotas d'émission de gaz à effet de serre de la directive 2003/87/CE	N.D.	307
Taux réduit de TIC sur les produits énergétiques, le gaz naturel et les charbons au profit des installations intensives en énergie et exerçant une activité considérée comme exposée à un risque important de fuite carbone	N.D.	8
Détaxe applicable aux supercarburants et essences consommés en Corse	N.D.	1
Exclusion des départements d'outre-mer du champ d'application de la taxe intérieure de consommation applicable aux carburants	N.D.	1 062
Remboursement de la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel et sur le gaz de pétrole liquéfié carburant aux exploitants de transport public et de bennes de ramassage des déchets ménagers dans la limite d'un contingent annuel	N.D.	N.D.
Remboursement d'une fraction de taxe intérieure de consommation sur le gazole utilisé par certains véhicules routiers	N.D.	N.D.
Remboursement partiel en faveur des agriculteurs de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques	N.D.	192
Exonération de TICFE pour l'électricité consommée par des entreprises grandes consommatrices d'énergie soumises à autorisation pour l'émission de gaz à effet de serre	N.D.	N.D.
Exonération de la taxe applicable aux voitures particulières les plus polluantes pour les véhicules à carrosserie « Handicap » et pour les véhicules acquis par les personnes titulaires de la carte d'invalidité	N.D.	N.D.*
Exonération de taxe intérieure de consommation pour les produits énergétiques utilisés comme carburant ou combustible à bord des navires de pêche	N.D.	N.D.
Diminution de l'assiette du surcroît de TGAP lié à la mise en vente d'essence/gazole si utilisation de biocarburant	N.D.	N.D.

*Source : Direction du budget. * Montant trop réduits pour être retracés, c'est-à-dire inférieurs à 1 M€.*

Annexe 3 : Autres instruments de fiscalité environnementale

1. Instruments de fiscalité en vigueur ou envisagés par le passé

1.1. La taxe intérieure sur les produits pétroliers (TIPP) « flottante » (en vigueur entre le 1er octobre 2000 et le 21 juillet 2002)

La TIPP flottante a été mise en œuvre entre le 1er octobre 2000 et le 21 juillet 2002. L'objectif de la mesure était de lisser le prix du carburant pour les consommateurs, en réduisant la taxe en période de hausse du prix du pétrole brut et en l'augmentant en période de baisse. La TIPP était donc modulée quand le cours du Brent variait de plus de 10 % par rapport au cours du bimestre ayant entrainé la précédente modification. Ce mécanisme d'ajustement s'interrompait dès que les cours revenaient à un niveau inférieur à 25,44 $ le baril, soit celui du mois de janvier 2000. Le mécanisme ne prenait toutefois pas en compte la fluctuation du cours du dollar.

Le 1er octobre 2000, le gouvernement baissa les taxes pour amortir la flambée des prix du pétrole. Au printemps 2001, il renonça à les augmenter alors que le prix du Brent retombait, pour des raisons politiques dans un contexte d'élections municipales. Le mécanisme fut abandonné le 21 juillet 2002.

Le rapport du Conseil des impôts de 2005 évaluait le coût du dispositif à 2,7 Md€ pour les recettes fiscales de l'État en vingt-deux mois, pour des recettes de TVA supplémentaires de 1,4 Md€ et une baisse des prix à la pompe limitée à 0,02 € par litre.

Ayant fait débat lors de la campagne pour l'élection présidentielle de 2012, la « TICPE flottante » n'a pas été rétablie. Cependant, il a été retenu une baisse provisoire des taxes sur le carburant durant trois mois fin 2012 pour lutter contre l'envolée des prix à la pompe.

1.2. L'écotaxe poids lourds (projet entre 2008 et 2014)

Annoncée en 2008 à l'issue du Grenelle de l'environnement, l'écotaxe prévoyait de taxer les poids lourds de plus de 3,5 tonnes, sur environ 15 000 kilomètres du réseau routier français.

L'article 11 de la loi « Grenelle 1 » précitée disposait ainsi : *« une écotaxe sera prélevée sur les poids lourds à compter de 2011 à raison du coût d'usage du réseau routier national métropolitain non concédé et des voies des collectivités territoriales susceptibles de subir un report de trafic. Cette écotaxe aura pour objet de financer les projets d'infrastructures de transport. A cet effet, le produit de cette taxation sera affecté chaque année à l'Agence de financement des infrastructures de transport de France pour la part du réseau routier national. L'Etat rétrocèdera aux collectivités territoriales le produit de la taxe correspondant aux sommes perçues pour l'usage du réseau routier dont elles sont propriétaires, déduction faite des coûts exposés y afférents. Cette redevance pourra être modulée à la hausse sur certains tronçons dans un souci de report de trafic équilibré sur des axes non congestionnés. Cette taxe sera répercutée par les transporteurs sur les bénéficiaires de la circulation des marchandises. Par ailleurs, l'Etat étudiera des mesures à destination des transporteurs permettant d'accompagner la mise en œuvre de la taxe et de prendre en compte son impact sur les entreprises. Par exception, des aménagements de la taxe, qu'ils soient tarifaires ou portant sur la définition du réseau taxable, seront prévus aux fins d'éviter un impact économique excessif sur les différentes régions au regard de leur éloignement des territoires de l'espace européen. »*

Son entrée en vigueur, d'abord prévue pour 2011, n'a cessé d'être repoussée jusqu'à sa suspension en octobre 2014 par la ministre de l'Écologie, Ségolène Royal, face au mouvement de protestation breton dit des « bonnets rouges ».

Dans son rapport public annuel de 2017, la Cour des comptes qualifiait l'abandon de l'écotaxe poids lourds d' *« échec stratégique »*, chiffrant le manque à gagner à environ 10 Md€ en 2026.

2. Instruments en vigueur à l'étranger

Les péages urbains

Le péage urbain est un outil de tarification qui fait payer l'accès des véhicules légers au centre de l'agglomération. Plusieurs capitales ont mis en place ce système (Londres, Stockholm, Sydney, Milan…). Le tarif du péage peut être modulé en fonction du niveau de pollution du véhicule (Milan) ou de la tranche horaire du déplacement (Stockholm). Le péage vise ainsi la réduction de la congestion et des nuisances environnementales, en faisant payer les coûts sociaux du déplacement à l'utilisateur de la voirie en zone urbaine. Les ressources collectées peuvent permettre de financer les transports collectifs (Londres).

Une expérimentation de péage « inversé » a également été conduite aux Pays- Bas (« *spitsmildenproject* ») : les conducteurs reçoivent 2,5 €/jour/heure de congestion évitée s'ils acceptent de ne pas utiliser une voiture individuelle aux moments des heures de pointe. Dans les provinces participantes, le temps de déplacement domicile-travail a baissé de 10 % à 20 % pour les trajets sur autoroutes et en centre-ville.

En Suède, à Stockholm, les recettes liées au péage urbain se chiffrent à 255 M€/an qui sont affectées au budget général de l'État, mais pré-affectées à des projets de transport dans la région. Le péage urbain a permis de réduire le trafic urbain de 20 % dès son introduction en 2007. Il permet également des gains indirects économiques importants en réduisant les embouteillages (optimisation du temps de travail). Enfin, il a réduit les concentrations de NO2 dans l'air de plus d'1 µg/m3 dans la région de Stockholm générant par exemple un bénéfice de 18,5 M€/an juste sur les coûts réduits de traitement d'asthme sur les enfants.

Plus généralement, une étude de l'ADEME de juin 2014 a démontré l'efficacité de ce type de mécanisme. Il ressort de cette étude portant sur 15 villes ayant mis un place un système de péage urbain que, quelle que soit la ville, la mise en place d'un péage réduit le trafic de 15 % à 85 % et, en général de façon pérenne. Dans la quasi-totalité des villes qui ont mis en place des péages, l'offre et la demande de transports en commun ont augmenté.

En France, la loi n°2006-10 du 5 janvier 2006 relative à la sécurité et au développement des transports a introduit une taxe s'appliquant au transport routier de marchandises, à titre expérimental en Alsace pour une durée de cinq ans. Elle concerne les véhicules utilitaires de poids égal ou supérieur à douze tonnes qui empruntent des routes ou portions de routes d'usage gratuit à proximité d'axes autoroutiers à péage situés ou non sur le territoire français. Le montant de la taxe est compris entre 0,001 et 0,015 € par tonne et par kilomètre. Cette taxe est perçue au profit de la collectivité propriétaire de la voie routière.

Les conditions d'une introduction de péages urbains en France ont été étudiées par la direction générale du Trésor qui identifie cinq facteurs pour assurer la rentabilité socio-économique des péages :

- la grille des tarifs (tarification modulée en fonction des externalités, tenant compte des distances parcourues, des horaires de circulation, par exemple) ;
- la technologie utilisée (reconnaissance électronique de badges embarqués, voir développement de systèmes GPS permettant une tarification à distance) ;
- l'étendue géographique et temporelle des péages (ciblage des agglomérations d'au moins 300 000 habitants) ;
- le renforcement de l'offre de transports en commun (assurer l'existence de solutions de report modal) ;

- la gestion des effets de bord (deux effets : accumulation du trafic autour de la zone soumise à péage, la décentralisation des emplois et l'étalement urbain accru)[107].

3. Autres instruments fiscaux à l'état de projet ou d'étude

Taxe carbone aux frontières

L'instauration d'une taxe imposant les émissions de CO_2 aux frontières (ou parfois appelée « mécanisme d'inclusion carbone » ou « taxe d'ajustement aux frontières ») vise à obliger les importateurs de biens manufacturés en dehors de l'Europe à acheter des permis de polluer dans le cadre du système d'échange de quotas d'émissions (ETS), afin de préserver la compétitivité sur le marché domestique des secteurs assujettis à la taxe carbone ou au marché de permis. Pour que le dispositif soit complet, il faut également détaxer les exportations afin que la compétitivité soit préservée sur les marchés internationaux[108].

Ce projet de taxe a été initialement formulé par la France en 2008 dans le cadre de la préparation de la conférence des parties de 2009 à Copenhague (COP 15). La proposition avait été reprise par la Commission européenne dans son programme pour la COP 15, mais rejetée par plusieurs États-membres réticents à ce projet (Suède, Allemagne, Royaume-Uni). En France, elle a été de nouveau envisagée en mai 2012 par le ministre de l'économie Arnaud Montebourg.

Dans son allocution à l'Université Paris-Sorbonne le 26 septembre 2017, le président de la République a repris cette proposition dans le cadre de son projet pour la construction d'une Europe *« à l'avant-garde d'une transition écologique efficace et équitable »*. Cette mesure s'accompagne dans le projet du président de la République de l'instauration d'un prix plancher européen de la tonne de carbone.

La première difficulté liée à cette taxe tient à sa mise en œuvre pratique, rendue difficile à la fois par le besoin d'évaluer le niveau d'équivalence de la politique climatique des pays d'importation pour décider de ceux qui seront concernés par l'imposition, et par la nécessité de déterminer le contenu en carbone des consommations intermédiaires d'énergie utilisées dans la production des biens importés afin de constituer l'assiette de la taxe. Sauf à exiger des pays exportateurs une information sur cette intensité en carbone des processus de production des produits importés, une solution, peu satisfaisante car peu précise, consisterait à imposer aux produits importés une taxe équivalente à celle qu'acquittent les producteurs domestiques de produits « similaires » utilisant la technologie domestique dominante, ou la meilleure des technologies domestiques (au sens de la moins intensive en carbone).

Une seconde difficulté réside dans son éventuelle non-conformité avec les principes de l'organisation mondiale du commerce (OMC), étant donné que le processus de production n'est pas recevable comme critère de différenciation entre produits, selon les critères de l'OMC. Cette question n'est cependant pas tranchée, la taxe pouvant éventuellement se ranger dans le domaine des exceptions générales de l'article XX du GATT, à condition qu'elle ne constitue pas un « *moyen de discrimination arbitraire ou injustifiable* » ni « *une restriction déguisée au commerce international* », un lien devant être établi entre l'objectif déclaré de la politique climatique et la mesure à la frontière considérée[109].

---

[107] Trésor-Éco n°224, *Péages urbains : quels enseignements des expériences étrangères ?*, juillet 2018.

[108] Katheline Schubert, *Pour la taxe carbone. La politique économique face à la menace climatique*, Éditions rue d'Ulm, collection du CEPREMAP, 2009.

[109] Rapport établi par l'OMC et le Programme des Nations Unies pour l'environnement (PNUE), *Commerce et changement climatique*, 2009.