

Les notes du CPO

N° 5 - Juillet 2023

La fiscalité nutritionnelle

Cette note a été préparée par Capucine Grégoire et Pierre Prady, inspecteurs des finances, et validée par le Conseil des prélèvements obligatoires dans sa séance du 13 juillet 2023. Elle fait suite au rapport du CPO de février 2023 sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) qui a écarté la modulation des taux comme instrument de santé publique (p. 59 du rapport¹).

Dès 2004, la stratégie mondiale pour l'alimentation, l'exercice physique et la santé, publiée par l'Organisation mondiale de la santé (OMS), invitait les États à « influencer les prix moyennant des taxes, des subventions ou la fixation directe des prix de façon à promouvoir une alimentation saine ». En effet, la forte consommation d'aliments très caloriques, mais pauvres en nutriments et riches en graisses, en sucre et en sel, constitue un déterminant principal, avec un exercice physique insuffisant et la consommation de tabac, des maladies non transmissibles comme le surpoids et l'obésité², les maladies cardiovasculaires et le diabète de type II, mais aussi certaines formes de cancer. Cet objectif s'inscrit dans le cadre de la stratégie nationale pour l'alimentation, la nutrition et le climat³ qui a pris acte de l'imbrication des enjeux de protection de l'environnement et de la santé humaine.

En France, l'amélioration de la qualité de l'alimentation des citoyens repose sur des outils complémentaires de politiques publiques (information des consommateurs, réglementation du contenu des aliments, soutien financier aux ménages précaires, fiscalité, etc.) inscrits dans le programme national pour l'alimentation et le programme national nutrition santé (cf. tableau 1).

Tableau 1 : Panorama des outils d'amélioration de la qualité de l'alimentation des citoyens

Information et formation	Réglementation et autorégulation	Soutien financier	Fiscalité
<ul style="list-style-type: none"> Information des consommateurs Promotion des recommandations nutritionnelles Éducation des enfants 	<ul style="list-style-type: none"> Engagements volontaires des industriels (i.e. chartes individuelles et accords collectifs dans le cadre du programme national pour l'alimentation) Réglementation sur la composition des aliments Encadrement de la publicité 	<ul style="list-style-type: none"> Accompagnement financier des familles modestes (ex: programme Malin) 	<ul style="list-style-type: none"> Fiscalité nutritionnelle (contributions sur les boissons sucrées et édulcorées)

Source : CPO.

¹ En appui du rapport général, le rapport particulier n° 5 intitulé « la TVA face aux défis socioéconomiques » détaille le raisonnement ayant conduit à écarté la modulation des taux de TVA comme réponse aux enjeux de santé publique.

² Cf. Communication de la Cour à la commission des affaires sociales de l'Assemblée nationale – novembre 2019 – La prévention et la prise en charge de l'obésité : « Aujourd'hui, un Français sur deux est en surpoids et un sur six est obèse ; si le taux de prévalence de l'obésité en France (17 % pour les adultes) est inférieur à la moyenne des pays de l'OCDE (23,3 %), il est supérieur à celui de l'Italie (9,8 %) et à celui de la Suède, de la Suisse ou encore de la Norvège ».

³ Prévue par l'article 265 de la loi n° 2021-1104 du 22 août 2021, elle détermine les orientations de la politique de l'alimentation durable, moins émettrice de gaz à effet de serre, respectueuse de la santé humaine, davantage protectrice de la biodiversité, favorisant la résilience des systèmes agricoles et des systèmes alimentaires territoriaux et garante de la souveraineté alimentaire.

Même si elle constitue la principale taxe sur la consommation, l'idée selon laquelle la TVA pourrait être modulée en fonction de l'impact nutritionnel d'un aliment ou d'une boisson est en pratique inopérante. Conçu selon un raisonnement par grandes catégories de biens et services, le cadre de la TVA ne permettrait pas une taxation suffisamment fine. Ainsi, il ne serait pas possible de taxer différemment deux produits en apparence similaires (deux tablettes de chocolat, par exemple) mais ayant des caractéristiques nutritionnelles différentes.

En revanche, d'autres taxes visant spécifiquement à améliorer la qualité nutritive des aliments et boissons consommés constituent un levier pertinent de fiscalité comportementale, au contraire de la TVA. Cette fiscalité nutritionnelle se limite, en France comme dans de nombreux autres pays, à la fiscalité sur les boissons sucrées et sur les boissons édulcorées dont les produits sont affectés au financement de l'assurance maladie. Elle entre dans le champ plus large de la fiscalité alimentaire qui comprend aussi la taxation des boissons alcoolisées.

Dans ce contexte, la présente note a pour objectifs :

- de dresser un panorama de la fiscalité indirecte applicable spécifiquement aux consommations en boissons et aliments (fiscalité nutritionnelle et fiscalité sur l'alcool, hors TVA) ;
- d'examiner, en particulier, l'efficacité de la fiscalité nutritionnelle, soit en France les contributions sur les boissons sucrées et édulcorées ;
- d'étudier des pistes d'amélioration et d'extension de la fiscalité nutritionnelle.

Le CPO initie ainsi une réflexion relative à la fiscalité comme levier d'évolution des comportements et outil de prévention des risques en santé et des pratiques addictives, sur laquelle il reviendra ultérieurement.

1. La fiscalité sur les produits alimentaires présente peu de cohérence en matière de santé publique

La principale fiscalité sur les produits alimentaires est la TVA. Trois taux de TVA s'appliquent : 5,5 % sur un produit conditionné dans des contenants en permettant la conservation, 10 % sur un produit vendu pour une consommation immédiate et 20 % sur les boissons alcoolisées quel qu'en soit le type de consommation. Le CPO reviendra dans une prochaine note sur les taux réduits de TVA. Les préoccupations de santé publique sont étrangères à la répartition des produits alimentaires selon cette grille de taux.

A côté de la TVA s'est construite une fiscalité alimentaire spécifique partiellement motivée par des préoccupations de santé publique.

1.1. Affectée à l'assurance maladie, la fiscalité alimentaire est circonscrite aux boissons

En France, l'application d'une taxation indirecte sur certains produits alimentaires est très ancienne. La gabelle, impôt sur le sel, était prélevé dès le XIII^{ème} siècle. Des droits spécifiques sur le vin sont mentionnés dès le XIV^{ème} siècle (*cf.* de Villedeuil C., Histoire de l'impôt sur les boissons, 1854).

Cette fiscalité n'avait cependant pas de finalité incitative. Historiquement, et jusqu'à la mise en place de la taxe sur la valeur ajoutée en 1954, la fiscalité indirecte était avant tout assise sur des objets dont la production, la consommation ou la circulation étaient facilement identifiables. Plus que l'orientation des comportements dans un objectif de santé publique, la fiscalité afférente (taxation des boissons, alcooliques ou non, des farines, des huiles, des céréales, du sel notamment) avait davantage pour objet de procurer des recettes budgétaires ou de pénaliser une production importée par rapport à une production nationale.

Ces choix historiques expliquent pour partie la typologie de la fiscalité spécifique française. Ainsi, deux familles de produits alimentaires néfastes pour la santé publique font l'objet d'une fiscalité spécifique dont le produit est affecté à l'assurance-maladie :

- les boissons alcoolisées sont assujetties à des accises différentes, encadrées par la Directive (UE) 2020/1151, selon le type de produit et, pour certains d'entre eux, leur titrage alcoométrique. Ces impôts ont généré 4,3 Md€ de recettes en 2022 ;
- les boissons non-alcoolisées sont soumises à la contribution sur les boissons sucrées, la contribution sur les boissons édulcorées et aux droits de circulation sur les boissons non alcoolisées, qui ont rapporté 0,6 Md€ en 2022⁴.

Les boissons sont donc les seuls produits alimentaires faisant l'objet de taxes ayant un objectif de santé publique.

1.2. La fiscalité applicable aux boissons alcoolisées ne présente pas de cohérence au regard des enjeux de santé publique

En dehors de la TVA, la comparaison des montants des taxes spécifiques applicables aux différents types de boissons met en évidence des différences de traitement importantes, sans cohérence en termes de santé publique (*cf.* annexe 1).

À titre d'exemple, l'écart de fiscalité entre les spiritueux (à 45°) et le vin tranquille est d'un facteur 270, alors que l'écart de titre alcoométrique est d'environ 3,5. Le vin représentant environ 60 % de la consommation d'alcool (en litres d'alcool pur) en métropole, les choix en matière de fiscalité préservent la consommation majoritaire.

⁴ Dont 0,1 Md€ pour les droits de circulation.

Un rapport public thématique de la Cour des Comptes de 2016⁵ mettait en lumière l'absence de cohérence de la fiscalité sur les boissons alcoolisées et préconisait le relèvement des droits d'accise afin de contribuer à réduire les consommations à risque⁶. Le CPO y reviendra dans ultérieurement compte tenu des enjeux multiples de ces produits.

1.3. Cible privilégiée de la fiscalité nutritionnelle, les taxes sur les boissons sucrées existent dans une quarantaine de pays dont dix en Europe

En dépit des recommandations internationales, la mise en place d'une fiscalité nutritionnelle se limite pour l'essentiel à la taxation des boissons sucrées. La fiscalité nutritionnelle fait l'objet de recommandations des institutions internationales (Banque mondiale⁷, OMS⁸) et françaises (rapports parlementaires⁹, Haut conseil de la santé publique¹⁰), qui ne se limitent pas uniquement au champ des boissons sucrées et édulcorées.

En 2020, il existait des taxes sur les boissons sucrées dans plus de 40 pays, au niveau national ou local, dont 11¹¹ en Europe, avec des ambitions toutefois variables en termes de barème et d'assiette (cf. annexe 2). Plusieurs de ces pays – parmi lesquels la France, la Finlande, la Norvège et l'Estonie – ont en outre introduit des taxes sur les boissons édulcorées pour limiter les effets de déport se traduisant par une hausse de la consommation d'édulcorants au regard de leurs potentiels effets nocifs sur la santé¹².

Peu d'initiatives existent en dehors du champ des boissons sucrées qui demeurent l'assiette privilégiée pour la fiscalité nutritionnelle. Deux raisons contribuent à expliquer ce choix : (i) le sucre a des effets néfastes documentés sur la santé ; (ii) la consommation d'une boisson n'a pas d'impact sur les apports en nutriments liés à l'alimentation, et la substitution des boissons sucrées est plus aisée (cf. encadré 1).

Encadré 1 : Les effets néfastes sur la santé de la consommation de boissons sucrées

Plusieurs publications ont montré les effets néfastes sur la santé des boissons sucrées :

- une revue de 30 publications de 1996 à 2005 a montré une association positive entre la consommation plus importante de boissons sucrées (en particulier de soda) et le surpoids/obésité chez les enfants et les adultes (Malik et Hu 2015¹³) ;
- une autre méta-analyse portant sur 88 études a révélé que la consommation de boissons sucrées est également liée à une consommation moindre de lait et de calcium, ainsi qu'à un risque accru de problèmes de santé au premier rang desquels se trouve le diabète (Vartanian, Schwartz et Brownell 2007¹⁴) ;
- une série d'études sur les impacts sur la santé de la taxe mexicaine sur les boissons sucrées ont estimé qu'elle permettrait d'éviter environ 189 300 cas de diabète de type 2, 20 400 accidents vasculaires cérébraux et infarctus du myocarde et 18 900 décès survenus entre 2013 et 2022 (Sánchez-Romero et al. 2016¹⁵).

Source : banque mondiale

⁵ « Les politiques de lutttes contre les consommations nocives d'alcool », Rapport public thématique de juin 2016.

⁶ Buveurs réguliers excessifs, consommations entraînant des complications, dépendance, alcoolisation ponctuelle importante ou binge drinking.

⁷ Banque mondiale, 2020, « Obesity : Health and Economic Consequences of an Impending Global Challenge ».

⁸ OMS, Stratégie mondiale pour l'alimentation, l'exercice physique et la santé, mai 2004.

⁹ Rapport d'information du Sénat sur la fiscalité comportementale (2014) ; rapport des députés Louwagie, Hammadi sur la taxation des produits agroalimentaires (2016) ; rapport d'information du Sénat « Surpoids et obésité, l'autre pandémie » (juin 2022).

¹⁰ Rapport du Haut Conseil de la santé publique « Pour une politique nationale nutrition santé en France » (2017).

¹¹ Belgique, Royaume-Uni, Irlande, France, Espagne (pour la Catalogne uniquement), Portugal, Norvège, Finlande, Estonie, Lettonie, Hongrie.

¹² Les résultats d'un récent travail de chercheurs et chercheuses de l'Inserm, de INRAE, de l'Université Sorbonne Paris Nord et du Cnam, suggèrent une association entre la consommation d'édulcorants et un risque accru de cancer. Ils font l'objet d'une publication dans la revue PLOS Medicine.

¹³ Malik V, Hu F, et al. Fructose and Cardiometabolic Health. J Am Coll Cardiol. 2015 Oct, 66 (14) 1615–1624.

¹⁴ Vartanian LR, Schwartz MB, Brownell KD. Effects of soft drink consumption on nutrition and health: a systematic review and meta-analysis. Am J Public Health. 2007 Apr;97(4):667-75.

¹⁵ Sánchez-Romero LM, Penko J, Coxson PG, Fernández A, Mason A, Moran AE, Ávila-Burgos L, Odden M, Barquera S, Bibbins-Domingo K. Projected Impact of Mexico's Sugar-Sweetened Beverage Tax Policy on Diabetes and Cardiovascular Disease: A Modeling Study. PLoS Med. 2016 Nov

Au-delà des boissons, les taxes ciblant des aliments à faible qualité nutritionnelle n'existent que ponctuellement, notamment en Hongrie (taxe sur certains produits sucrés et salés¹⁶) et au Danemark (taxe sur certains produits sucrés¹⁷ en plus des boissons). La tentative à la fin de 2011 d'instaurer une taxe sur les graisses saturées au Danemark a, quant à elle, échoué à peine plus d'un an après sa création (cf. encadré 2). De telles taxes soulèvent des difficultés de mise en œuvre opérationnelle et peuvent se révéler impopulaires en raison de leur effet haussier sur le prix des aliments concernés.

Encadré 2 : L'échec de la mise en œuvre d'une taxe sur les graisses saturées au Danemark

Le Danemark a procédé, en octobre 2011, à une réforme fiscale de grande ampleur consistant notamment à introduire une taxe de 16 couronnes (1,37 euros¹⁸) par kilo sur les aliments contenant plus de 2,3 % de graisses saturées (applicable à la viande, aux graisses animales et végétales, aux huiles, etc.).

À peine plus d'un an après sa création, la taxe sur les graisses saturées a toutefois été supprimée par les autorités nationales qui ont invoqué les contraintes administratives pour les entreprises (en particulier pour les producteurs d'aliments naturellement riches en graisses saturées) et favorisant les achats transfrontaliers, en Allemagne ou en Suède.

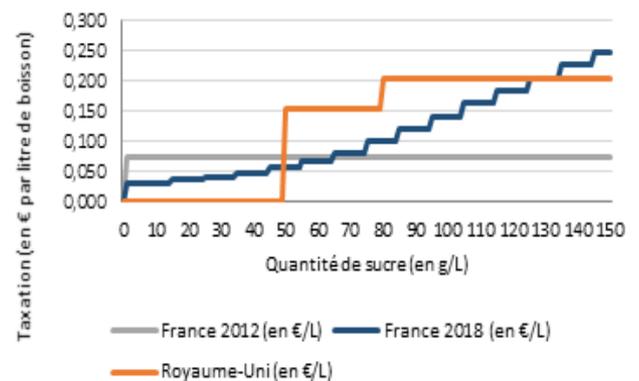
Aucune évaluation officielle de ses conséquences sur les habitudes alimentaires, les comportements d'achat et la santé des Danois, n'a été établie. Une étude a toutefois mis en évidence, au cours des trois premiers mois, une forte hausse du prix des produits taxés et une diminution de 10 à 20 % de la consommation de produits tels que le beurre et les margarines¹⁹.

Source : Rapport d'information du Sénat « Fiscalité et santé publique : état des lieux des taxes comportementales » de février 2014.

En France, la fiscalité nutritionnelle se limite aux contributions sur les boissons sucrées (article 1613 ter du CGI) et sur les boissons édulcorées (article 1613 quater du CGI), toutes deux créées en 2012. Ces contributions sont à l'origine de recettes budgétaires respectivement de 456 M€ et 41 M€ en 2022. L'assiette de la contribution sur les boissons sucrées comprend toutes les boissons sucrées non alcoolique²⁰ à l'exception des laits infantiles, des boissons à base de soja ou encore des sirops.

Ces contributions ont été instaurées par l'article 27 de la loi de finances initiale (LFI) pour 2012 sous forme de taxes proportionnelles à la quantité de boissons contenant des sucres ajoutés ou des édulcorants de synthèse, quelle que soit la quantité de ceux-ci. La visée comportementale de la contribution sur les boissons sucrées a été ultérieurement renforcée via une refonte de son barème par l'article 19 de la loi de financement pour la sécurité sociale pour 2018 en indexant son montant sur la teneur en sucre de la boisson (cf. graphique 1).

Graphique 1 : Comparaison des taxes sur les boissons sucrées française (initiale et post-réforme) et britannique selon leur taux par quantité de sucres ajoutés



Source : CPO (données : Articles 1613 ter et 1613 quater du code général des impôts).

Note de lecture 1 : Depuis la réforme de 2018, en France, au-delà de quinze kilogrammes de sucres ajoutés par hectolitre de boisson, le tarif applicable par kilogramme supplémentaire est fixé à 2,10 € par hectolitre de boisson.

Note de lecture 2 : Le barème de la taxe britannique a été converti en euros en appliquant le taux de change du 19 juin 2023 (1 livre = 1,17 euros).

¹⁶ Tels que les chips, les produits chocolatés, les confiseries, les biscuits, les glaces, certaines confitures, les boissons sucrées, les boissons énergisantes et les prémix.

¹⁷ Dont les bonbons, le chocolat et les crèmes glacées.

¹⁸ Conversion réalisée au 18 juin 2023.

¹⁹ Jensen et Smed (2012) The Danish tax on saturated fat : Short run effects on consumption and consumer prices of fats, Institute of Food and resource economics, University of Copenhagen.

²⁰ Dont le titre alcoométrique n'excède pas 1,2 % vol. ou, dans le cas des bières au sens de l'article 520 A, 0,5 % vol.

Ainsi, plus une boisson contient une teneur élevée en sucres ajoutés, plus le montant de la taxe est important selon un barème en escalier relativement lisse (i.e. paliers tous les 10g par litre). En dépit de cette réforme, la taxe française demeure moins incitative que le barème britannique présenté ci-dessus :

- pour une boisson de cola classique contenant 10,6 g de sucres/100 ml, la taxe française représente 16 centimes par litre contre 21 centimes par litre au Royaume-Uni ;
- les paliers moins marqués de la taxe française incitent à une baisse de la teneur en sucre indépendamment du niveau de départ, mais pourraient être moins lisibles et incitatifs pour les industriels.

La contribution sur les boissons édulcorées n'a quant à elle pas été réformée, et équivaut à un montant forfaitaire minime (3,17 € par hectolitre, soit un peu plus de 3,2 centimes par litre). Son effet sur la consommation de boissons édulcorées n'a jamais été évalué, mais devrait être faible compte tenu de son montant.

À ce stade, seule la contribution sur les boissons sucrées dans sa version initiale de 2012 a fait l'objet de travaux empiriques d'évaluation montrant une efficacité limitée (cf. encadré 3). Ce résultat apparaît cohérent avec le montant minime de la taxe dans son format initial. Conformément au programme national nutrition santé 2019-2023, l'évaluation empirique de l'impact de la réforme de 2018 sur la diversification de l'offre, sur les ventes et les choix des consommateurs est en cours, avec des conclusions prévues pour l'automne 2023²¹.

²¹ Cette évaluation, prévue par l'action 3 de l'objectif 1 du programme national nutrition santé, est pilotée par la direction générale de la santé en lien notamment avec l'Anses, l'Inra et le HCSP.

²² Etilé F, Lecocq S, Boizot-Szantai C., (2018), « The incidence of soft-drink taxes on consumer prices and welfare: evidence from the French "soda tax" ».

²³ Capacci S, Allais O, Bonnet C, Mazzocchi M., (2019), « The impact of the French soda tax on prices and purchases. an ex post evaluation ».

²⁴ La répercussion serait plus partielle pour les jus de fruits par rapport aux sodas, en raison d'une hausse anticipée des prix par les industriels avant l'entrée en vigueur de la taxe.

Encadré 3 : Résultats des évaluations du barème de 2012 de la taxe française

Les évaluations de la contribution dans son format initial mettent en évidence :

- la transmission dans les prix estimée entre 39 % après un an (Etilé et al, 2018²²) et plus de 100 % après cinq ans (Capacci et al, 2019²³) avec des différences importantes selon la nature des boissons ²⁴et des marchés²⁵ ;
- une faible diminution de la consommation des boissons taxées (de l'ordre de 0,5 litre par personne et par an) en cohérence avec le montant minime de la taxe (avec une élasticité de -1 selon Capacci et al). Cette baisse est plus importante pour les grands consommateurs de sodas (6,8 à 11,4 litres par an).

Source : CPO, d'après les différentes études empiriques citées.

2. Sous réserve d'un ciblage pertinent, la fiscalité nutritionnelle constitue un outil efficace pour améliorer la qualité de l'alimentation des citoyens

2.1. La taxation des produits à faible qualité nutritionnelle peut orienter de manière vertueuse les choix des consommateurs et des industriels

L'efficacité de la fiscalité nutritionnelle tient à ses effets :

- **sur les choix de consommation**, en incitant les consommateurs à modifier leurs choix selon une logique pigouvienne²⁶. Ces effets sont fonction, d'abord, de la transmission de la taxe dans les prix²⁷ et, ensuite, de l'élasticité de la demande au prix de l'aliment taxé²⁸, celle-ci tendant à être plus importante lorsqu'il existe des biens substituables ;

²⁵ Un moindre degré de transmission de la taxe dans les prix est observé dans les zones plus riches, en raison du niveau de revenus plus élevés des consommateurs.

²⁶ A. Pigou, « The economics of Welfare », 1920. La taxe doit être égale au montant de l'externalité négative de sorte que le coût pour la société d'une décision soit pris en charge par le consommateur ou le producteur à l'origine de celle-ci.

²⁷ Certains industriels font aussi le choix de répercuter la hausse de fiscalité sur le prix de vente des boissons en réduisant la taille des bouteilles.

²⁸ Plus l'élasticité est élevée, plus le changement de comportement devrait être important.

- **sur la qualité nutritionnelle des aliments taxés**, du fait des décisions de reformulation des produits prises par les industriels et du renouvellement de l'offre avec l'arrivée sur le marché de nouveaux produits alimentaires.

À partir de l'analyse des résultats de 62 études empiriques sur des données de plus de 10 pays différents, une récente revue de littérature montre que la fiscalité sur les boissons à base de sucres ajoutés conduit à une augmentation des prix des boissons ciblées et à une diminution des ventes (Andreyeva *et al.*, 2022²⁹).

En termes de ciblage, plusieurs études, y compris sur données françaises, montrent un effet plus important sur la consommation parmi les personnes en surpoids ou en situation d'obésité (Bonnet et Réquillart, 2021)³⁰.

Les résultats des études menées au sein des deux pays précurseurs que sont le Royaume-Uni et le Mexique sont présentés en détails dans le

tableau 2.

Tableau 2 : Résultats de la fiscalité nutritionnelle au Royaume-Uni et au Mexique

Pays	Fiscalité applicable	Résultats des études empiriques
Royaume-Uni	<ul style="list-style-type: none"> ▪ taxe de 18 pence par litre sur les boissons sucrées contenant entre 5 et 8 g pour 100 ml, et de 24 pence par litre sur celles contenant plus de 8 g de sucre pour 100 ml ; ▪ taxe annoncée en 2016 et mise en place mi- 2018. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ effet sur la demande : les ventes de boissons sucrées taxées (i.e. teneur en sucre supérieure à 5g/100mL) ont chuté de 50 % entre 2015 et 2018, alors que celles des boissons peu sucrées (i.e. teneur inférieure à 5g/100mL) ont augmenté de 40 % (Bandy <i>et al.</i>, 2020³¹). Sur le segment des sodas à emporter, la diminution est plus prononcée que la moyenne parmi les jeunes consommateurs, mais moins prononcée parmi les plus grands consommateurs (Dubois <i>et al.</i>, 2020³²) ; ▪ effet sur l'offre : la part des boissons sucrées dépassant le seuil de 5 g pour 100 ml, à partir duquel les boissons sont frappées de la taxe, a chuté de 49 % en 2015 à 15 % en 2019 (Scarborough <i>et al.</i>, 2020³³).
Mexique	<ul style="list-style-type: none"> ▪ taxe d'un peso par litre de boisson sucrée ; ▪ taxe de 8 % sur les aliments « non essentiels » (i.e. malbouffe) de densité énergétique supérieures à 275kcal par 100g ; ▪ ces deux taxes ont été mises en place en 2014. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ effet sur la demande : les ventes de boissons sucrées ont diminué de 6 % à la fin de la première année et de 10 % après deux ans (Colchero, Rivera, Dommarco

²⁹ Andreyeva, T., Marple, K., Marinello, S., Moore, T. E., & Powell, L. M. (2022). « Outcomes following taxation of sugar-sweetened beverages: a systematic review and meta-analysis ». *JAMA Network Open*.

³⁰ Céline Bonnet et Vincent Réquillart, « The effects of taxation on the individual consumption of sugar-sweetened beverages », TSE Working Paper, n° 16-638, avril 2016, révision juin 2021.

³¹ Bandy, L.K., Scarborough, P., Harrington, R.A. *et al.* Reductions in sugar sales from soft drinks in the UK from

2015 to 2018. *BMC Med* 18, 20 (2020). <https://doi.org/10.1186/s12916-019-1477-4>

³² Dubois, Pierre, Rachel Griffith, and Martin O'Connell. 2020. "How Well Targeted Are Soda Taxes?" *American Economic Review*, 110 (11): 3661-3704.

³³ P. Scarborough, V. Adhikari, R.A. Harrington, A. Elhussein, A. Briggs, *et al.* , « Impact of the announcement and implementation of the UK Soft Drinks Industry Levy on sugar content, price, product size and number of available

		et al. 2017 ³⁴). Les ventes d'aliments non essentiels ont diminué de 5 % à la fin de la première année et de 7 % après deux ans (Taillie et al. 2017 ³⁵). Une diminution plus importante a été observée pour les plus grands consommateurs de boissons sucrées et de « malbouffe ».
--	--	---

Source : CPO d'après les différentes études empiriques citées.

2.2. Le caractère régressif de la fiscalité nutritionnelle est contrebalancé par des bénéfices en santé plus importants pour les plus modestes

À l'instar de la fiscalité sur la consommation, les taxes nutritionnelles ont une incidence plus forte sur les catégories socioprofessionnelles les plus modestes. Ces dernières consacrent en effet à l'alimentation une part plus importante de leurs revenus ³⁶, ce qui tend à limiter l'acceptabilité de la fiscalité nutritionnelle, *a fortiori* en contexte d'inflation qui se traduit par une augmentation des prix de l'alimentation. La fiscalité nutritionnelle ne pèse toutefois sur le budget des ménages que s'ils ne peuvent pas modifier leur panier de consommation.

Pour autant qu'elles soient efficaces et correctement calibrées, les taxes nutritionnelles sont néanmoins progressives sur le plan des impacts en santé. En réduisant davantage leur consommation de produits peu sains, ce sont les plus modestes qui voient la qualité de leur alimentation s'améliorer davantage avec des effets positifs sur leur état de santé (par exemple, une perte de poids plus importante – cf. Sharma et al, 2014) ³⁷. La réduction de l'externalité négative liée à une mauvaise alimentation présente des effets positifs pour l'individu (état de santé) ainsi que pour l'ensemble de la société (coûts évités).

Ce type de fiscalité contribue ainsi à corriger des inégalités sociales en santé très marquées en France³⁸, tel qu'en atteste l'augmentation des hospitalisations et de la mortalité pour certaines maladies cardio-neuro-vasculaires lorsque le niveau socio-économique des patients diminue (Lecoffre et al, 2016³⁹) ou la moindre chance de survie après un cancer pour les personnes vivant dans les zones les plus défavorisées (Tron et al, 2021⁴⁰).

soft drinks in the UK, 2015-19 : A controlled interrupted time series analysis », PLOS Medicine , 17, 2020.

³⁴ Colchero MA, Rivera-Dommarco J, Popkin BM, Ng SW. In Mexico (2017), « Evidence Of Sustained Consumer Response Two Years After Implementing A Sugar-Sweetened Beverage Tax ». Health Affairs; 36(3) : 564–571.

³⁵ Taillie, L. S., J. A. Rivera, B. M. Popkin, and C. Batis. 2017. "Do High vs. Low Purchasers Respond Differently to a Nonessential Energy-Dense Food Tax? Two-Year Evaluation of Mexico's 8% Nonessential Food Tax." Preventive Medicine 105 (Supplement): S37–S42.

³⁶ D'après l'INSEE, en 2017, la part moyenne de l'alimentation (hors alcool) dans la consommation totale des 20 % des ménages les plus aisés est inférieure de 3,9 points à celle des 20 % des ménages les plus modestes.

³⁷ Sharma A, Hauck K, Hollingsworth B, Siciliani L. The effects of taxing sugar-sweetened beverages across different income groups. Health Econ. 2014

Sep;23(9):1159-84. doi: 10.1002/hec.3070. Epub 2014 Jun 4. PMID: 24895084.

³⁸ Selon Santé publique France, en France, l'état de santé de la population est marqué par un paradoxe : un bon état de santé en moyenne, mais des inégalités de santé importantes dès l'enfance et tout au long de la vie.

³⁹ Lecoffre C, Decool E, Olié V. Hospitalisations pour maladies cardio-neuro-vasculaires et désavantage social en France en 2013. Bull Epidémiol Hebd. 2016;(20-21):359-66.

⁴⁰ Tron Laure, Belot Aurélien, Fauvernier Mathieu, Remontet Laurent, Bossard Nadine, Launay Ludivine, Bryere Joséphine, Monnereau Alain, Dejardin Olivier, Launoy Guy Bulletin épidémiologique hebdomadaire, 2021, n° 5, p. 81-93

2.3. L'efficacité d'une taxe nutritionnelle sur les comportements dépend de son ciblage, et peut être amoindrie par des comportements d'évitement

Une taxe nutritionnelle insuffisamment ou mal ciblée est susceptible d'avoir des effets limités, voire adverses, en raison des substitutions parfois difficilement prévisibles opérées par les consommateurs. L'efficacité d'une taxe nutritionnelle dépend dès lors du choix de l'assiette taxable, qui ne doit être :

- **ni trop restreinte**, au risque d'induire des déports de consommation vers des produits substituables à faible qualité nutritionnelle ou ayant des effets également néfastes en termes de santé publique. Une taxe sur les boissons à base de sucres ajoutés, plus forte qu'une taxe sur les boissons contenant des édulcorants de synthèse, peut conduire à un déport de la consommation vers les secondes ou vers des produits contenant des sucres naturels, comme certains jus de fruits ;
- **ni trop large**, au risque de réduire les apports en nutriments essentiels. D'après une étude de 2010 sur des données françaises, une taxe ciblant indistinctement tous les produits à l'intérieur de grandes familles d'aliments (ex : toutes les viandes) aurait une efficacité limitée, voire des effets potentiellement adverses liés à une baisse des apports en nutriments essentiels en raison des substitutions entre familles d'aliments (llais et al, 2010⁴¹).

Encadré 4 : Écueils liés à la modulation de la TVA à des fins nutritionnelles

Plusieurs arguments conduisent à écarter la modulation de taux de TVA comme outil d'orientation des comportements alimentaires. La TVA offre, en effet, des possibilités de ciblage nutritionnel limitées :

- la plupart des produits alimentaires se voient déjà appliquer un taux réduit de 5,5 % ;
- les possibilités de modulation de taux de TVA sont limitées, à la hausse comme à la baisse (i.e. quatre taux réduits dont celui à 5,5 %, aucun taux au-dessus du taux normal) ;
- la modulation des taux de TVA entre produits d'une même catégorie juridique, tel que défini par la directive 2022/542, est encadrée par le principe de neutralité fiscale. Aussi, l'application de taux de TVA différents à des produits alimentaires semblables (par exemple, deux tablettes de chocolat) doit être motivée par une différence que le consommateur moyen prend en compte dans sa décision d'achat⁴².

Source : CPO.

Outre les mauvais choix de ciblage, les comportements d'évitement des consommateurs sont susceptibles d'atténuer l'efficacité de la fiscalité nutritionnelle. L'éphémère taxe sur les matières grasses au Danemark a, par exemple, conduit les consommateurs danois à acheter des produits non taxés de l'autre côté de la frontière, en Allemagne ou en Suède (Smed et al, 2016⁴³). La fixation des taux d'imposition nécessite donc une compréhension du comportement d'achat des consommateurs et des taux d'imposition dans les pays voisins.

⁴¹ llais O, Bertail P, and Nichèle V. (2010), « The Effects of a Fat Tax on French Households' Purchases: A Nutritional Approach ». American Journal of Agricultural Economics. 92 (1): 228-245.

⁴² Il découle d'une jurisprudence constante de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) que le principe de neutralité fiscale s'oppose à ce que des biens ou des prestations de services semblables, qui se trouvent en concurrence les uns avec les autres, soient traités de manière différente du point de vue de la TVA. La CJUE a illustré cette règle dans une décision relative à une législation polonaise qui avait limité le taux réduit de TVA aux seules pâtisseries et viennoiseries fraîches dont la

durée de conservation est inférieure à 45 jours (CJUE 9 novembre 2017, AZ, C-499/16, points 33 et 34).

Pour ce qui est de l'appréciation du caractère semblable des biens ou des prestations de services, qui relève *in fine* au juge national, il ressort de la jurisprudence de la CJUE qu'il convient de tenir essentiellement compte du point de vue du consommateur moyen.

⁴³ Smed, S., P. Scarborough, M. Rayner, and J. D. Jensen. 2016. "The Effects of the Danish Saturated Fat Tax on Food and Nutrient Intake and Modelled Health Outcomes: An Econometric and Comparative Risk Assessment Evaluation." European Journal of Clinical Nutrition 70 (6): 681.

3. Plusieurs pistes de renforcement de la fiscalité nutritionnelle peuvent être envisagées, en complément d'autres leviers de politiques publiques

Des ajustements de la fiscalité nutritionnelle pourraient permettre, à court et moyen termes, de réduire la consommation des produits les plus gras ou sucrés et ainsi contribuer à l'amélioration générale de l'état de santé des populations. **L'efficacité de tels ajustements implique aussi de mobiliser des outils complémentaires de politiques publiques** afin de (i) faire accepter de manière réaliste une telle fiscalité et (ii) améliorer l'efficacité de la mesure elle-même. Ces outils doivent être cohérents avec la fiscalité mise en œuvre, de manière à :

- ne pas faire reposer la contrainte uniquement sur le consommateur, par exemple en jouant sur la réglementation du contenu des aliments ;
- renforcer l'information sur la nocivité des produits les plus néfastes, qu'ils soient taxés ou non, et sur les substituts possibles aux produits entrant dans le champ de la fiscalité nutritionnelle.

3.1. Un ajustement des paramètres de la fiscalité nutritionnelle existante sur les boissons paraît souhaitable à court terme

À court terme, sur la base des résultats de l'évaluation susmentionnée en cours, l'efficacité de la fiscalité sur les boissons non alcooliques pourrait être renforcée par :

- une augmentation des barèmes des contributions sur les boissons sucrées et édulcorées. Celles-ci ne sauraient être réformées séparément compte tenu des effets de déport de consommation. Des trajectoires de hausse graduelle pourraient être définies et rendues publiques de manière à donner de la visibilité aux industriels pour ajuster leurs recettes ;

- une extension de l'assiette de la contribution sur les boissons sucrées pour y inclure les boissons à base de soja, jusqu'alors exclues sans justification de santé publique, et éventuellement les sirops⁴⁴. Du fait de la nomenclature douanière qui ne distingue pas les yaourts selon leur mode de consommation, une extension de la contribution aux produits laitiers à boire pose, en revanche, des difficultés opérationnelles difficiles à surmonter aujourd'hui.

Recommandation 1. *À court terme, rendre plus efficace la fiscalité nutritionnelle existante en tenant compte des résultats de l'évaluation en cours, par exemple en augmentant les barèmes des contributions sur les boissons sucrées et édulcorées et en élargissant l'assiette aux boissons à base de soja, voire aux sirops.*

Encadré 5 : Cadre juridique de la fiscalité comportementale

Même si la fiscalité incitative ou comportementale ne correspond pas à une catégorie juridique spécifiquement définie, le Conseil constitutionnel (CC) opère un contrôle renforcé de la cohérence des règles d'imposition retenues par le législateur au regard de l'objectif que la mesure fiscale est censée poursuivre. Dès lors :

- le CC procède à un contrôle de l'adéquation entre la définition de l'assiette ou du taux et l'objet ainsi poursuivi par la loi (des exemptions d'assiettes non justifiées au regard de l'objectif de la taxe peuvent ainsi fragiliser le dispositif) ;
- le CC se livre à un contrôle de proportionnalité de la rupture d'égalité entre contribuables du fait de la mesure avec le but poursuivi ;
- l'objectif revendiqué par les pouvoirs publics doit être clairement conçu et être en adéquation avec les mesures incitatives ou dissuasives qu'il est censé justifier.

Sous ces réserves, la jurisprudence ne fait pas obstacle au renforcement de la fiscalité nutritionnelle, voire à la création d'une nouvelle assiette de taxation différente de celle des boissons sucrées, comme cela peut être le cas pour la taxe sur les « prémix »⁴⁵, dont le taux élevé a conduit à la quasi-disparition du marché concerné.

Source : CPO.

⁴⁴ Sous réserve d'une solution pratique, qui pourrait consister en un calcul du montant de la taxe à partir de la teneur en sucre du mélange obtenu en appliquant les

consignes *marketing* sur les quantités de sirops et d'eau à verser.

⁴⁵ Article 1613 bis du code général des impôts.

3.2. Plusieurs pistes d'extension du champ de la fiscalité nutritionnelle méritent également d'être examinées

À moyen terme, plusieurs pistes d'élargissement du champ de la taxation nutritionnelle – **exposées en détail dans l'annexe 3** – peuvent être examinées en fonction de leur intérêt en santé publique, de leurs limites et de leur faisabilité opérationnelle :

- une taxe sur les produits dont la teneur en sucres est élevée et qui font l'objet d'une consommation importante, en particulier parmi les jeunes, par exemple les céréales pour petit déjeuner et les confiseries (cf. liste complète dans l'annexe 3) ;
- une taxe sur les produits contenant certains additifs nocifs pour la santé qui entrent dans la composition des produits ultra-transformés ;
- une taxe globale sur la qualité nutritionnelle des produits à partir des données nutritionnelles utilisées dans le cadre du Nutri-Score.

Seules les deux premières paraissent à moyen terme praticables pour le CPO, la troisième nécessitant à la fois une refonte et une généralisation du Nutri-score dans le cadre européen, et la mise en place d'une infrastructure d'administration et de contrôle (recueil de données sur la composition des produits, contrôles sur place chez les industriels) démesurée par rapport au rendement et aux effets comportementaux attendus de la taxe.

***Recommandation 2.** À moyen terme, étudier l'extension du champ de la fiscalité nutritionnelle au-delà des boissons en ciblant les produits sucrés ou contenant des additifs nocifs pour la santé.*

Quelle que soit l'option choisie, l'élargissement du périmètre de la fiscalité nutritionnelle est soumis à certaines conditions :

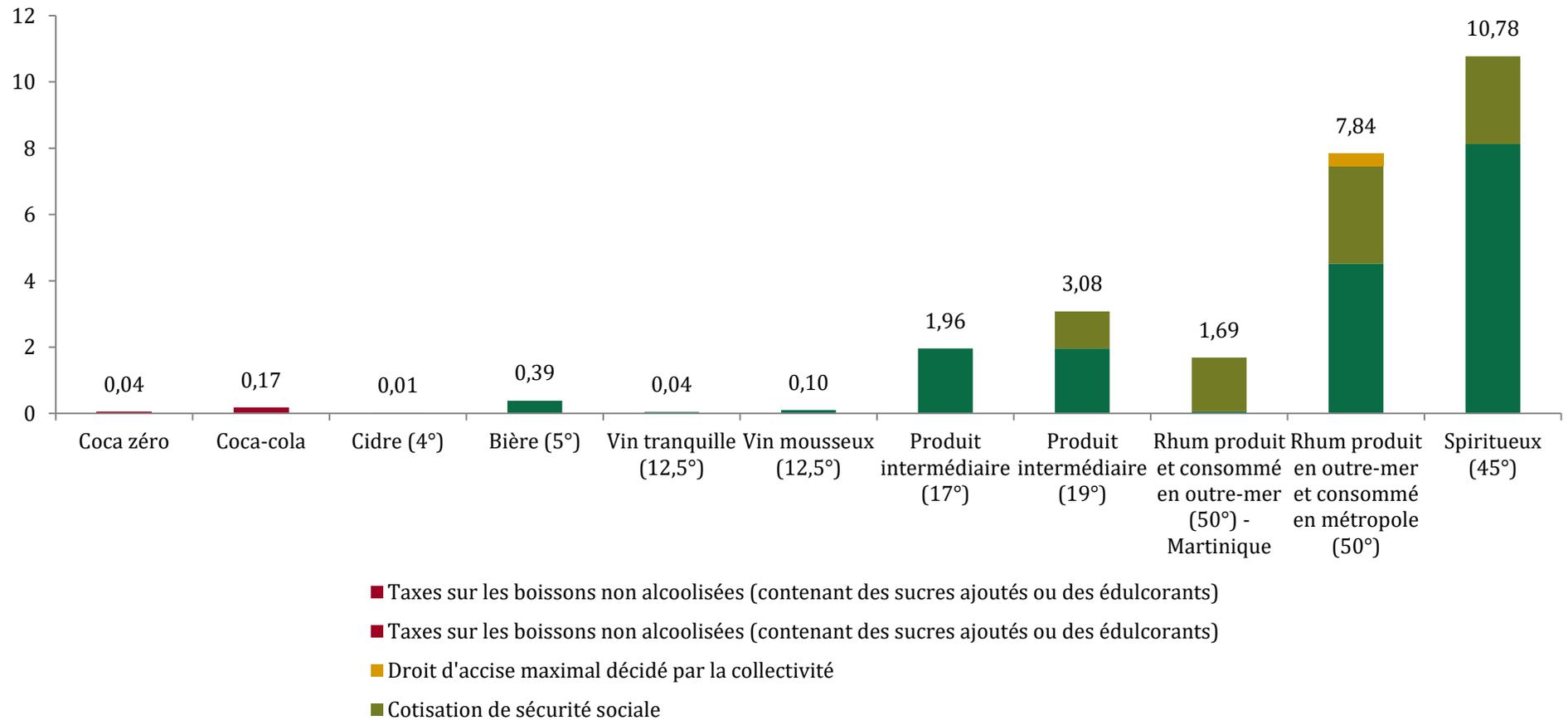
- l'affirmation de la fiscalité nutritionnelle comme outil d'orientation des comportements, dont l'assiette a vocation à disparaître, une fois les objectifs atteints : la taxe ne doit pas être calibrée en fonction de son seul rendement à court terme mais aussi des économies de dépenses publiques, en l'occurrence de santé, qui peuvent résulter de l'évolution des comportements ;
- la question de l'existence d'une offre de substitution, sous la forme de produits plus sains abordables pour les familles les plus modestes, pour faciliter l'acceptabilité sociale dans le contexte inflationniste actuel.

RECOMMANDATIONS

1. À court terme, rendre plus efficace la fiscalité nutritionnelle existante en tenant compte des résultats de l'évaluation en cours, par exemple en augmentant les barèmes des contributions sur les boissons sucrées et édulcorées et en élargissant l'assiette aux boissons à base de soja, voire aux sirops.

2. À moyen terme, étudier l'extension du champ de la fiscalité nutritionnelle au-delà des boissons en ciblant les produits sucrés ou contenant des additifs nocifs pour la santé.

Annexe 1 : Comparaisons des montant des taxes applicables à certaines boissons (en € par litre de boisson)



Source : CPO.

**Annexe 2 : Exemple de pays européens ayant mis en œuvre une taxe sur les boissons sucrées
(mise à jour au mois de mars 2019)**

Pays	Paramètres de la taxe
Belgique	Mis en place en 2016 : <ul style="list-style-type: none"> ▪ taxe de 0,12 € par litre sur les boissons sucrées ; ▪ taxe de 0,41 € par litre (liquides) et 0,68 € pour 100 kg (poudres) sur les concentrés.
Catalogne, Espagne	Depuis mai 2017, taxe de : <ul style="list-style-type: none"> ▪ 0,08 € par litre de boissons avec plus de 8 g de sucres ajoutés pour 100 mL ; ▪ 0,12 € par litre de boissons avec entre 5 et 8 g de sucres ajoutés pour 100 mL.
Estonie	Depuis janvier 2018, taxe de : <ul style="list-style-type: none"> ▪ 0,10 € par litre de boissons contenant entre 5 et 8 g de sucres pour 100 mL, ou avec uniquement des édulcorants ; ▪ 0,20 € par litre de boissons contenant entre 5 et 8 g de sucres pour 100 mL et des édulcorants ; ▪ 0,30 € par litre de boissons contenant plus de 8 g de sucres pour 100 mL.
Finlande	Taxe de 1940 actualisée en 2011 : <ul style="list-style-type: none"> ▪ 0,11 € par litre de boissons sans sucres, y compris eaux minérales ; ▪ 0,22 € par litre de boissons contenant des sucres.
Hongrie	Depuis 2011, taxe de : <ul style="list-style-type: none"> ▪ ≈ 0,02 € par litre de boissons non alcoolisées ; ▪ ≈ 0,54 € par litre de sirops.
Irlande	Depuis mai 2018, taxe de : <ul style="list-style-type: none"> ▪ 0,20 € par litre de boissons contenant entre 5 et 8 g de sucres pour 100 mL ; ▪ 0,30 € par litre de boissons contenant plus de 8 g de sucres pour 100 mL.
Lettonie	Depuis 2004, taxe de 0,074 € par litre de boissons avec des sucres ajoutés, des édulcorants ou des arômes, à l'exclusion des jus de fruits et d'eaux aromatisées
Norvège	Taxe de 1981 : <ul style="list-style-type: none"> ▪ ≈ 0,28 € par litre de boissons contenant des sucres ou des édulcorants ; ▪ ≈ 1,73 € par litre de sirop.
Portugal	Depuis février 2017, taxe de : <ul style="list-style-type: none"> ▪ 0,08 € par litre de boissons contenant moins de 8 g de sucres pour 100 mL ; ▪ 0,16 € par litre de boissons contenant plus de 8 g de sucres pour 100 mL.
Royaume-Uni	Depuis avril 2018, taxe de : <ul style="list-style-type: none"> ▪ 0,18 £ par litre de boissons contenant entre 5 et 8 g de sucres pour 100 mL ; ▪ 0,24 £ par litre de boissons contenant plus de 8 g de sucres pour 100 mL.

Source : Banque mondiale, rapport sur l'obésité de 2020 (jeu de données du global food research program à mars 2019).

Annexe 3: Pistes d'évolution de la fiscalité nutritionnelle classées par ordre de faisabilité

Faisabilité	Option	Avantages	Contraintes	Prérequis opérationnel
1	Taxe sur les produits dont la teneur en sucres est élevée et qui font l'objet d'une consommation importante, en particulier parmi les jeunes	Ciblage des produits consommés par les enfants et les adolescents, pour lesquels près du quart des apports journaliers en sucres résulte de la consommation de confiseries, produits chocolatés, pâtisseries et biscuits (contre environ 18 % pour les adultes ⁴⁶).	<ul style="list-style-type: none"> définition d'un critère de conditionnement, qui pourrait conduire à exonérer certains produits locaux et issus de l'artisanat (ex : produits en boulangerie) ; application uniquement aux produits soumis à l'obligation d'étiquetage nutritionnel prévue par le règlement UE N°1169/2011 pour permettre l'effectivité des contrôles. 	<ul style="list-style-type: none"> décision, sur la base des données de consommation et de la nomenclature douanière, d'une liste des produits sucrés les plus consommés notamment par les jeunes (exemples : céréales pour petit déjeuner et barres céréalières, viennoiseries, pâtisseries, gâteaux et biscuits sucrés, confiseries et produits chocolatés).
2	Taxe sur les produits contenant les additifs les plus nocifs pour la santé	Taxation des produits ultra-transformés, de moins bonne qualité nutritionnelle en moyenne (plus de sel, sucre, graisses, moins de fibres, de vitamines et de minéraux)	<ul style="list-style-type: none"> approche partielle qui ne permet pas de se protéger des effets de substitution (ex : un industriel remplace un additif par un autre pour échapper à la taxe) ; sécuriser juridiquement l'assiette fiscale au regard des exigences constitutionnelles (cf. encadré 5) 	<ul style="list-style-type: none"> besoin de travaux complémentaires sur les liens entre additifs alimentaires et santé publique (identifier une liste dont la dangerosité justifierait la mise en place d'une taxation, identification de l'effet « cocktail » lié à la présence de plusieurs additifs dans une même recette).
3	Taxe sur la qualité nutritionnelle des produits à partir des données nutritionnelles utilisées dans le cadre du Nutri-Score	Prise en compte globale de la qualité nutritionnelle des produits et de l'impact sur la santé publique de chacun des nutriments (sel, acides gras saturés, sucre, etc.), permettant de limiter les effets de substitution.	<ul style="list-style-type: none"> difficultés de recouvrement, et risques de fraude en cas de déclarations erronées sur la qualité nutritionnelle des produits ; le barème du Nutri-Score n'est pas exploitable en l'état, et implique de définir une unité comparable au sein de chaque famille de produits ; impossible à date en l'absence d'obligation généralisée d'affichage du Nutri-Score (ou équivalent), au niveau national comme européen. 	<ul style="list-style-type: none"> application obligatoire de <i>scoring</i> alimentaire (Nutri-Score ou autre) ; création d'un mécanisme spécifique de contrôle et d'échanges de données entre la DGFIP et Santé publique France afin que cette dernière puisse contrôler les déclarations des industriels ; travaux techniques complémentaires pour élaborer un barème cohérent avec les données utilisées pour le calcul du score alimentaire.

Source : CPO.

⁴⁶ Enquête de l'ANSES sur les consommations et les habitudes alimentaires de la population française, INCA 3