



GOVERNEMENT

*Liberté
Égalité
Fraternité*

Référence :

Vos réf. : OD S2024-0646

**Direction générale de l'énergie et du climat
Commissariat général au développement
durable**

La directrice générale de l'énergie et du climat
La commissaire générale au développement
durable par intérim

à

Madame la Présidente de la deuxième chambre de
la Cour des comptes

Objet : Réponse aux observations définitives de la Cour des comptes sur la place de la fiscalité de l'énergie dans la politique énergétique et climatique française

Par courrier du 7 juin, vous avez bien voulu nous transmettre les observations définitives de la Cour concernant la place de la fiscalité de l'énergie dans la politique énergétique et climatique française. Ce rapport a fait l'objet d'une analyse détaillée par mes services. La Cour pointe avec précision les différents enjeux environnementaux et budgétaires afférant à la place de la fiscalité énergétique dans la politique énergétique et climatique française.

Cette fiscalité est le résultat d'évolutions historiques, prenant en compte des objectifs politiques de nature très diverses, parmi lesquels le besoin de rendement budgétaire, l'indépendance énergétique, la compétitivité des entreprises, la prise en compte des objectifs environnementaux, dont la réduction des émissions de gaz à effet de serre, ou encore l'accès à une énergie à prix raisonnable pour les acteurs vulnérables.

Par ailleurs, même en se limitant aux seules considérations environnementales, l'analyse de cette fiscalité énergétique doit se faire en gardant en tête qu'elle ne représente que l'un des instruments mobilisés afin d'atteindre nos objectifs environnementaux. Comme l'indique la Cour, au sein des instruments reposant sur des signaux-prix se trouvent notamment les quotas d'émissions carbone avec lesquels la fiscalité énergétique doit s'articuler. En dehors de ce champ existent en outre d'autres instruments, notamment des normes et règlements et les aides financières. La nécessaire et régulière analyse des politiques énergétiques et climatiques doit ainsi se faire en tenant compte de l'ensemble du spectre des instruments mobilisés, plutôt que des seules dépenses fiscales.

La Cour propose qu'une mission d'inspection soutienne l'administration dans l'élaboration de nouveaux indicateurs visant à rendre compte du coût global pour la société française du défaut de taxation du carbone émis dans le cadre d'usages exonérés, ainsi que d'autres externalités défavorables à l'environnement. Nous ne pouvons que partager l'objectif poursuivi par la Cour dans son analyse, à savoir rendre plus lisible le coût de l'inaction ou du report de l'action dans certains secteurs. Néanmoins, à l'image de ce qui est fait dans la dernière partie du budget vert, le calcul d'indicateurs dédiés à partir d'un référentiel environnemental pose plusieurs difficultés méthodologiques, notamment en ce qui concerne la quantification des externalités associées à chaque usage d'énergie et en ce qui concerne la prise en compte des effets hors de nos frontières (comme les fuites de carbone).

Concernant spécifiquement la capacité de la tarification des émissions de CO₂, composée des droits d'accise et des quotas carbone, à s'inscrire dans une logique « pigouvienne », la situation actuelle est moins éloignée d'une bonne prise en compte des externalités causées par ces émissions que ce que la Cour semble laisser transparaître. S'agissant par exemple du transport routier, dont les externalités sont à la fois environnementales (émissions de CO₂, pollution de l'air) et non environnementales (congestion, usure des infrastructures), ses émissions de CO₂ sont davantage tarifées que celles liées au chauffage des bâtiments. Ces considérations sur les niveaux de fiscalité doivent par ailleurs s'apprécier, comme évoqué par la Cour, à l'aune des contraintes nationales, notamment constitutionnelles, européennes (révision de la DTE notamment), mais aussi internationales, concernant le transport aérien et maritime.

À propos de la mise en œuvre du nouveau marché ETS₂, la Cour regrette le manque de travaux préparatoires et de débat public sur les incidences de ce nouveau mécanisme. Néanmoins, il convient de rappeler que la directive ETS₂ a été adoptée en mai 2023 et que les textes de la législation secondaire du droit européen sont encore en cours d'écriture. Aussi, si des travaux internes sont en cours sur les simulations d'impact sur les prix de l'ETS₂ et les modalités de mise en œuvre, ils n'ont pas encore fait l'objet d'arbitrages. Le débat public aura lieu dans le cadre du processus de transposition.

S'agissant des évolutions possibles de la fiscalité énergétique, la « boussole » constituée par la logique « pigouvienne » d'internalisation des externalités mérite d'être conservée. Le Gouvernement demeure fortement attaché au maintien des signaux-prix sur les énergies fossiles, en témoignent les dispositions de la loi de finances pour 2024 visant à fortement réduire plusieurs tarifs réduits d'accises sur les énergies fossiles et permettant une hausse du tarif d'accise sur le gaz. Il est néanmoins indispensable d'une part de rappeler que les trajectoires d'évolutions des niveaux de fiscalité sur les énergies pourraient ne pas être seules en mesure de répondre, sur toute la période 2025-2050, simultanément à l'enjeu de transition énergétique et à celui du maintien des recettes budgétaires, et d'autre part d'ajouter quelques précisions :

- En premier lieu, l'essentiel de ce qui constitue actuellement la fiscalité énergétique, à savoir les cinq fractions d'accise, relève constitutionnellement du champ des impositions de rendement et non de la fiscalité comportementale. Le respect de cette qualification est indispensable à la poursuite de certains des objectifs actuellement assignés aux accises, notamment en ce qui concerne le maintien de la compétitivité des entreprises de certains secteurs polluants.
- En second lieu, l'utilisation du terme « carbone » pour désigner la deuxième orientation de la Cour page 10 tend à être réducteur, du fait de l'existence d'externalités multiples, environnementales et non environnementales. Le terme « externalités » pourrait être plus approprié.
- En outre, comme le signale la Cour, son évolution doit prendre en compte l'effet sur les acteurs vulnérables, qui dépend aussi des niveaux des prix hors taxes. Ainsi l'évolution de la fiscalité énergétique et du système de quotas ne peut s'envisager qu'avec la poursuite d'aides ciblées pour ces acteurs vulnérables.

Les recommandations de la Cour appellent les observations suivantes.

Recommandation n° 1. (DLF, DB, 2024) Consolider et rendre publics en prévision et en exécution, les montants des impositions et des dépenses fiscales liées à l'énergie, y compris la TVA.

La DGEC ne peut que soutenir cette recommandation qui offrirait une meilleure connaissance des montants de fiscalité liés aux consommations d'énergie. Néanmoins, elle connaît les difficultés opérationnelles soulevées par la recommandation de la Cour : les consommations énergétiques ne sont pas distinguées dans les déclarations de TVA, il est à ce titre difficile voire impossible de définir le montant de TVA exactement payé par les consommateurs d'énergie, notamment par les entreprises.

Recommandation n° 2. (SGPE, 2024) : Assurer un suivi transversal des dispositifs fiscaux liés à l'énergie afin de veiller à leur cohérence avec les objectifs de la politique énergétique et climatique.

La nouvelle ambition climatique européenne se traduit par le rehaussement de l'objectif de réduction de nos émissions brutes de gaz à effet de serre de -40% à -50% entre 1990 et 2030 et de l'ordre de -55 % en net (en prenant en compte le secteur des terres et forêts). Dans ce cadre et depuis plus d'un an, la France s'est engagée dans une planification écologique ambitieuse décomposée en feuilles de route secteur par secteur, dessinant la voie à suivre pour opérer la transition souhaitée sur le terrain et parvenir à réaliser nos objectifs climatiques et énergétiques.

La troisième édition de la Stratégie nationale bas-carbone (SNBC 3) s'attachera à traduire cette accélération de manière opérationnelle. Son élaboration concertée abordera la question des instruments de politique publique mobilisés et leur articulation, pour atteindre nos objectifs. Ces réflexions auront vocation à nourrir la stratégie pluriannuelle des financements de la transition écologique et de la politique énergétique nationale que le Gouvernement devra transmettre chaque année à compter de 2024 au Parlement, avant le début de la session ordinaire, et qui aura à se positionner sur les besoins et les ressources mobilisables associées.

Par ailleurs, le changement de gouvernement intervenu en janvier 2024 a placé l'énergie dans le champ de compétence du ministre de l'économie. Cette nouvelle organisation a renforcé les synergies qui existent déjà entre la DGEC, la DLF et le Trésor afin d'assurer le suivi des dispositifs fiscaux liés à l'énergie (y compris les dépenses fiscales), sous l'autorité du ministre de l'économie. L'ensemble des travaux menés ont également largement associé le secrétariat général à la planification écologique qui a notamment assuré la coordination avec les autres ministères associés et la concaténation des propositions portées auprès du Premier ministre.

Recommandation n° 3. (SGPE, SG MTECT et SG MEFSIN, 2025) : Calculer et rendre publique la contribution de l'évolution de la fiscalité de l'énergie à l'atteinte des objectifs de la politique énergétique et climatique dans les documents de programmation (PPE et SNBC notamment).

La DGEC rappelle que la fiscalité applicable aux produits énergétique procède, au regard du droit, avant tout d'une logique de rendement et qu'elle ne vise pas directement à l'atteinte des objectifs de la politique énergétique et climatique. De ce fait, il n'y a pas de lien direct entre niveau de fiscalité et objectifs environnementaux, et ce en cohérence avec la jurisprudence du conseil constitutionnel.

Les documents de programmation écologique, dès lors qu'ils prévoient d'actionner un levier fiscal sur l'énergie pour atteindre des objectifs autres que de rendement, présentent les contours de la trajectoire d'évolution envisagée et intègrent son impact prévisionnel dans les réductions de consommations ou d'émissions. Néanmoins, depuis la SNBC2, ce type de trajectoire n'est pas l'outil privilégié pour atteindre les objectifs environnementaux, et ce d'autant que l'élasticité prix de la demande apparaît comme relativement faible dans ce domaine.

Par ailleurs, l'impact réel est bien plus complexe à identifier, dans la mesure où la fiscalité n'est qu'une composante du prix final de l'énergie, et que ce dernier dépend, de façon exogène, de marchés internationaux assez fluctuants.

Recommandation n° 4. (SG MTECT, SG MEFSIN, 2025) : Estimer, dans le rapport sur l'impact environnemental du budget de l'État, les pertes de recettes générées par l'absence de tarification des impacts environnementaux de la consommation d'énergie.

La comptabilisation des dépenses fiscales dans le tome 2 Voies et moyens, obéit à une logique budgétaire qui n'a pas été conçue à des fins d'analyses environnementales. Les montants budgétaires de dépenses fiscales ne permettent donc pas de mesurer les effets du soutien qu'elles induisent, le cas échéant, à des énergies fossiles. Leur utilisation dans une optique environnementale, que ce soit au niveau national dans le cadre du budget vert ou au niveau international pour la mesure des subventions aux énergies fossiles par l'OCDE par exemple, est donc sujette aux limites mises en évidence par la Cour.

Ainsi, la DGEC et le CGDD partagent-ils l'intérêt de la Cour pour la création d'indicateurs ad hoc, à l'image de la tarification effective du carbone, qui s'appuient strictement sur les mêmes données fiscales (volume et tarif), mais les comparent à une norme différente, de caractère environnemental. Cependant, la définition de ce que devrait être la norme environnementale de référence dans ce cas pose plusieurs difficultés méthodologiques.

En effet, la fiscalité énergétique ne constitue pas, et de loin, le seul dispositif à même de couvrir les externalités engendrées par la consommation d'énergie : dans le champ des instruments de marché (c'est-à-dire basés sur des signaux-prix), des dépenses budgétaires (comme Ma Prime Rénov' pour la rénovation thermique des logements ou le bonus écologique pour l'achat d'un véhicule) ou d'autres types de taxes peuvent y concourir également, ou encore des normes ou réglementations s'agissant des instruments non fondés sur un mécanisme de marché. Par conséquent, du fait de l'existence de ces autres dispositifs, la mise en regard de la fiscalité énergétique avec les coûts associés aux externalités environnementales ne devrait pas suggérer que le niveau « optimal » de fiscalité du point de vue environnemental est nécessairement celui couvrant l'intégralité des externalités environnementales. Un avertissement pédagogique serait donc souhaitable à ce titre.

En outre, il convient de noter que d'autres externalités, pas seulement environnementales, peuvent entrer en ligne de compte. À titre d'exemple, l'étude du CGDD (2020) sur les coûts externes du transport¹ considère non seulement les externalités environnementales engendrées par le transport (émissions de gaz à effet de serre, pollution de l'air...) mais également les externalités liées à l'usage des infrastructures ou l'accidentologie. Sous ces réserves, la mise en regard plus systématique, dans le rapport sur l'impact environnemental du budget de l'État, de la fiscalité énergétique avec les résultats sur la tarification effective de l'énergie et du carbone pourrait être envisagée (notamment les graphiques 11 et 17 p 304 et 314, concernant les principaux régimes fiscaux).

Cette recommandation posant de nombreuses questions d'ordre conceptuel et méthodologique qui relèvent de l'analyse tant budgétaire qu'environnementale, la DGEC et le CGDD sont tous deux favorables à la mise en place d'une mission des inspections générales environnementales et financières pour approfondir le sujet, de façon à faire évoluer les documents budgétaires et notamment le budget vert, dans une direction partagée par les administrations.

Recommandation n° 5. (DGE, CGDD, DB, DGEC, 2024) Ajouter au rapport sur l'impact environnemental du budget de l'État, un volet relatif à l'évaluation et à l'évolution des principales dépenses fiscales ou assimilées relatives à l'énergie, incluant une estimation des volumes de gaz à effet de serre concernés.

En premier lieu, nous soulignons que le niveau de dépense fiscale n'est pas un bon indicateur de l'impact environnemental. En effet, les dépenses fiscales souffrent d'un problème de comparabilité, à la fois dans le temps et entre pays, du fait notamment de l'utilisation des taux pleins comme norme fiscale de référence : plus le taux plein augmente, plus la dépense fiscale augmente ; assimiler une dépense fiscale à une subvention aux énergies fossiles conduit à considérer qu'une hausse du taux plein accroît les subventions aux énergies fossiles et serait défavorable à l'environnement, ce qui est manifestement faux. Ces limites sont maintenant clairement affichées dans la dernière publication de l'OCDE sur le sujet². Ainsi, nous considérons que les comparaisons faisant intervenir des montants de

¹ Commissariat général au développement durable (2020), Coûts externes et tarification du déplacement, Théma Analyse, décembre 2020.

² Inventaire OCDE des mesures de soutien pour les combustibles fossiles 2023, décembre 2023, https://www.oecd-ilibrary.org/agriculture-and-food/inventaire-ocde-des-mesures-de-soutien-pour-les-combustibles-fossiles-2023_9a234d8b-fr.

« subventions » aux énergies fossiles tels que calculés actuellement sur la base de dépenses fiscales ne sont pas pertinentes.

Ensuite, et comme le relève la Cour, le rapport sur l'impact environnemental du budget de l'État contient une évaluation de l'incidence environnementale de l'ensemble des dépenses fiscales, dont celles rattachées à la mission, à travers une cotation selon six axes environnementaux, inspirés de la taxonomie des activités au niveau européen. Cette cotation permet notamment d'identifier les dépenses fiscales relatives à l'énergie qui sont défavorables à l'environnement. Les volumes de gaz à effet de serre concernés pourraient en effet être mentionnés, sous la réserve précédente, et le CGDD propose pour ce faire son appui technique pour réaliser ce calcul.

Enfin, le rapport sur l'impact environnemental du budget de l'État traite également de l'impact de la fiscalité environnementale, notamment énergétique, sur les acteurs économiques. En particulier :

- s'agissant des ménages, le rapport présente les montants de fiscalité énergétique acquittés selon plusieurs dimensions socio-économiques (niveau de vie, catégorie de commune, taille de l'aire d'attraction des villes), à partir d'outils de modélisation développés par le CGDD (modèle Prometheus de micro-simulation de la facture énergétique des ménages) ;
- s'agissant des entreprises, le rapport présente les montants de fiscalité énergétique acquittée dans les secteurs industriels (en % du chiffre d'affaires ou de la valeur ajoutée) et selon la taille de l'entreprise, à partir de l'exploitation des enquêtes statistiques auprès des entreprises.

Recommandation n° 6. (DGEC, DLF, 2025) : Établir et publier un calendrier d'unification des taux de TVA sur l'abonnement aux offres de gaz naturel, d'électricité et de chaleur avec ceux portant sur la consommation de ces produits, et de suppression du taux intermédiaire de TVA sur la livraison de bois de chauffage.

La DGEC ne s'oppose pas à cette mesure mais souligne qu'une telle modification aurait des impacts significatifs sur les prix payés par les consommateurs. Si une telle évolution était compensée par une réduction équivalente au global du montant de l'accise, les impacts redistributifs resteraient significatifs entre les ménages : l'assiette de l'accise et de la TVA n'étant pas la même, les ménages consommant moins seraient défavorisés par rapport aux ménages consommant davantage.

Recommandation n° 7. (SGPE, SG MTECT, SG MEFSIN, 2024) : Déterminer rapidement les adaptations à apporter à la fiscalité des énergies afin de faire face aux conséquences économiques, sociales et budgétaires de la mise en place de l'ETS-2 au 1^{er} janvier 2027.

La DGEC rappelle que le niveau actuel d'accise n'est pas fixé, de façon directe, en application d'objectifs énergétiques et climatiques et que les accises sont, en droit, des taxes de rendement. Le carbone contenu dans les énergies n'est pas taxé en tant que tel en France et, donc, toute lecture des niveaux de taxation en fonction du contenu carbone des produits conduirait à une lecture biaisée de la fiscalité des énergies avec, pour un même carburant, mais différents usages, une taxation très variable du contenu carbone. Par ailleurs, comme l'ETS1, la mise en œuvre prochaine d'un marché ETS sur le bâtiment et les transports va avoir pour effet de renchérir les produits énergétiques en fonction de leur contenu carbone. Ce dispositif, de nature parafiscale, ne s'intègre pas directement aux accises. Sa mise en œuvre nécessite effectivement une réflexion et une articulation avec les niveaux d'accise, qui doit prendre en compte les objectifs énergétiques et climatiques, mais aussi son impact social.

Ces trois aspects sont au cœur des travaux qui associent la DGEC, le CGDD, la DT Trésor, la direction du budget, le SGPE et la DLF en vue de proposer des mesures concrètes d'adaptation de la fiscalité, mais aussi et surtout des aides directes aux ménages et aux entreprises les plus sensibles aux évolutions des prix.

Par ailleurs, à l'occasion des travaux menés en vue de la révision de la directive de taxation des énergies (directive 2003/96/CE), la Commission a proposé une nouvelle structure de taxation des énergies fondée sur le contenu énergétique et la qualité environnementale des produits énergétiques. Les autorités françaises soutiennent cette logique, qui conduirait à instaurer un *merit order* en faveur des énergies les moins carbonées. Dans ce contexte, une projection des niveaux de taxation fondée sur le contenu carbone réel des produits peut être envisagée, mais des solutions alternatives doivent être élaborées au cas où cette révision, comme les précédentes, serait abandonnée faute d'unanimité.

Recommandation n° 8. (SGPE, SG MTECT, SG MEFSIN, DB, 2024) : Conduire périodiquement des travaux de simulation anticipant les évolutions de la base taxable de la fiscalité de l'énergie.

La DGEC et le CGDD partagent les recommandations de la Cour conduisant à disposer d'une vision à moyen terme du rendement fiscal et de l'évolution de la base taxable de la fiscalité de l'énergie, régulièrement mise à jour. Les travaux en cours établissant le scénario de référence de la stratégie française énergie-climat vont permettre de produire cette trajectoire et offrir des outils de mise à jour régulière. De plus, un groupe de travail réunissant la DLF, la DG

Trésor et a DGEC ainsi que plusieurs universitaires a vocation à faire une évaluation commune de ces enjeux et des propositions visant à y répondre.

Cependant, la DGEC et le CGDD souhaitent rappeler que les trajectoires d'évolutions des niveaux de fiscalité sur les énergies pourraient ne pas être seules en mesure de répondre, sur toute la période 2025-2050, simultanément à l'enjeu de transition énergétique et à celui du maintien des recettes budgétaires.

Recommandation n° 9. (DGEC, CGDD, DLF 2024) : Clarifier les attributions et les modalités de saisine des instances consultées pour avis sur la fiscalité de l'énergie.

La Cour pointe une apparente incohérence des instances. A titre liminaire, il convient de rappeler que compte tenu de la complexité des enjeux, un dispositif consultatif adapté est nécessaire pour assurer la construction de politiques efficaces et acceptables. Celui-ci doit trouver des compromis entre la focalisation sur des tâches précises pour bien les exercer (conseil, validation, suivi) et le risque de multiplicité d'avis contradictoires. Il doit par ailleurs articuler au mieux les différentes régulations (sectoriel énergie, climat, autres pollutions, tarification des infrastructures...) et les spécificités fiscales.

Avant 2020, la création du Comité pour la fiscalité écologique (CFE), devenu par la suite le Comité pour l'économie verte (CEV), répondait à la prise de conscience qu'il fallait intégrer davantage les parties prenantes en amont, dans un cadre qui demeurerait sui generis et pragmatique. La coordination entre le Conseil de l'économie et du développement durable (CEDD) et le CEV reposait alors sur le fait que (i) le président du CEV était membre du CEDD et que (ii) ses experts servaient généralement de rapporteurs des groupes de travail concernés.

Depuis 2020, la Commission de l'économie et du développement durable (CEDD), qui a succédé au Conseil économique pour le développement durable, vise donc à éclairer, par l'analyse des données statistiques et la confrontation des analyses économiques, l'élaboration et l'évaluation des politiques publiques dans les domaines de l'environnement, de l'énergie et du climat, des transports et du logement. Elle peut ainsi apporter un appui à la conception des instruments d'intervention publique, contribuer à l'harmonisation des méthodes de description, d'estimation et d'analyses coûts-bénéfices, ou conduire des études spécifiques à la demande des ministres concernés. Ses membres sont nommés au titre de leur rôle économique et social ou de leurs compétences économiques. Ses travaux se substituent également à ceux du Comité pour l'économie verte (CEV) dans la mesure où il associe les parties prenantes et le ministère de l'économie.

Le conseil national de la transition écologique (CNTE) constitue lui l'instance de dialogue en matière de transition écologique et de développement durable. Sa création visait à renforcer le dialogue social environnemental. A ce titre, il remplit un rôle de consultation en produisant des avis sur les projets de loi portant à titre principal sur l'environnement ou l'énergie, ainsi que sur les stratégies nationales qui y sont relatives.

Telles sont les observations que nous tenions à vous faire connaître.

La directrice générale de l'énergie et du climat



Signature
numérique de
Sophie MOURLON
sophie.mourlon

Sophie Murlon

La commissaire générale au développement durable par intérim

Amélie
COANTIC
amelie.coantic

Signature numérique
de Amélie COANTIC
amelie.coantic
Date : 2024.08.05
13:52:33 +02'00'

Amélie Coantic